# Tweede Kamer der Staten-Generaal

**2**

Vergaderjaar 2016–2017


**34 553**

## Wijziging van enkele belastingwetten en enige andere wetten (Overige fiscale maatregelen 2017)

**Nr. 3**

### MEMORIE VAN TOELICHTING

**Inhoudsopgave**




kst-34553-3
ISSN 0921 - 7371
's-Gravenhage 2016

# I. Algemeen

## 1. Inleiding

De fiscale wetgeving is constant aan veranderingen onderhevig. Dit vergt voortdurend inhoudelijke wijzigingen en technisch onderhoud van deze wetgeving. In lijn met eerdere jaren bevat het pakket Belastingplan 2017 een wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen. De maatregelen in het wetsvoorstel Overige fiscale maatregelen 2017 hebben geen of nauwelijks gevolgen voor het budgettaire en koopkrachtbeeld voor 2017. Het is echter wel wenselijk dat deze maatregelen per 1 januari 2017 in werking treden. Dit wetsvoorstel bevat onder andere een reparatie van het arrest over de bedrijfsopvolgingsregeling bij indirecte aandelenbelangen van minder dan 5%, een wijziging in de heffing van buitenlandse commissarissen en bestuurders die ondernemers zijn en de opname van een fatale termijn voor de herziening van een voorschot en de vaststelling van een toeslag.

Het algemeen deel van deze memorie is ingedeeld aan de hand van de verschillende belastingwetten die worden gewijzigd. In de aan het slot van het algemeen deel van deze memorie opgenomen paragrafen wordt ingegaan op de budgettaire effecten, de EU-aspecten, de gevolgen voor de uitvoeringskosten van de Belastingdienst, de gevolgen voor bedrijfsleven en burger van dit wetsvoorstel en het ingewonnen advies en consultatie bij de totstandkoming van het wetsvoorstel.

## 2. Inkomstenbelasting

*2.1. Toerekening schulden die deel uitmaken van een algemeenheid waarop krachtens erfrecht een vruchtgebruik rust*

Bij goederen waarop een vruchtgebruik rust, geldt voor box 3 dat in beginsel de blooteigendomwaarde bij de bloot eigenaar in aanmerking wordt genomen en de waarde van het vruchtgebruik bij de vruchtgebruiker. In afwijking hiervan geldt echter voor goederen waarop krachtens erfrecht een vruchtgebruik rust dat deze bij de bloot eigenaar (doorgaans het kind) niet tot de bezittingen in box 3 behoren en dat bij de langstlevende echtgenoot niet slechts de waarde van het vruchtgebruik, maar de volle waarde van de goederen in aanmerking wordt genomen. Doel hiervan is het aansluiten bij de maatschappelijke realiteit in erfrechtelijke situaties door de (forfaitaire) inkomsten uit het nagelaten vermogen te belasten bij degene die over de inkomsten kan beschikken. De hiervoor genoemde regeling ziet enkel op bezittingen waarop een dergelijk vruchtgebruik rust. Schulden vallen hier op grond van de huidige wettekst niet onder. Tot een nalatenschap waarop krachtens erfrecht een vruchtgebruik rust, kunnen echter ook schulden behoren. Deze schulden maken dan deel uit van een zogenoemde algemeenheid waarop een vruchtgebruik is gevestigd. De bezittingen uit een dergelijke algemeenheid worden volledig belast bij de vruchtgebruiker, terwijl de schulden die deel uitmaken van dezelfde algemeenheid voor de blooteigendomwaarde bij de bloot eigenaar en voor de vruchtgebruikwaarde bij de vruchtgebruiker worden belast. Dat leidt tot een onwenselijke uitkomst. De vruchtgebruiker is immers degene die rente verschuldigd is over de schuld. Mede vanuit het oogpunt van vereenvoudiging en van vermindering van administratieve lasten wordt daarom voorgesteld om alle vermogensbestanddelen die deel uitmaken van een algemeenheid waarop krachtens

erfrecht een vruchtgebruik rust voor box 3 gelijk te behandelen en dus ook de schulden volledig bij de vruchtgebruiker in aanmerking te nemen.

*2.2. Codificatie beleidsbesluit vruchtgebruik*

Tijdens de parlementaire behandeling van het Belastingplan 2014 is toegezegd om te bezien of, en zo ja hoe, vruchtgebruiksituaties in de per 2013 gewijzigde eigenwoningregeling kunnen worden ingepast.[1] Daarop vooruitlopend is bij beleidsbesluit van 21 februari 2014 goedgekeurd dat een vruchtgebruiker krachtens erfrecht de rente en kosten die hij betaalt op een schuld die de erflater is aangegaan en waarvan de eigendom bij de bloot eigenaar ligt in aftrek kan brengen als aftrekbare kosten voor de eigen woning.[2] Aan de genoemde toezegging wordt in onderhavig wetsvoorstel uitvoering gegeven waarbij onder meer het genoemde besluit wordt gecodificeerd.

Daarbij zijn de volgende aanpassingen opgenomen:
– Een schuld waarvan de belastingplichtige op grond van het krachtens erfrecht verkregen recht van vruchtgebruik, recht van bewoning of recht van gebruik gehouden is de kosten en lasten te dragen wordt – mits aan de overige voorwaarden is voldaan (waaronder de aflossingseis) – als eigenwoningschuld aangemerkt, zodat recht bestaat op renteaftrek.
– Voor het deel van de woning waar het vruchtgebruik op rust ontstaat geen eigenwoningreserve.[3]
– De restschuldregeling is – mits aan de overige voorwaarden is voldaan – op de vruchtgebruiker van toepassing.
– Het aflossingsschema van de erflater blijft van toepassing op de schuld waar het krachtens erfrecht gevestigde vruchtgebruik betrekking op heeft als de vruchtgebruiker op het moment van overlijden van de erflater diens partner was.
– De schuld is voor de vruchtgebruiker een bestaande eigenwoningschuld (waarvoor dus geen aflossingseis geldt), als de schuld voor de erflater een bestaande eigenwoningschuld was (een schuld van voor 1 januari 2013) en de vruchtgebruiker op het moment van overlijden van de erflater diens partner was.

Met de laatste twee aanpassingen wordt aangesloten bij de bestaande regelingen waarbij de langstlevende partner krachtens erfrecht de schuld van de erflater verkrijgt. Met deze regelingen wordt de achterblijvende partner in staat gesteld om gedurende het nog niet door de erflater gebruikte deel van de termijn van maximaal 30 jaar met renteaftrek de voormalige echtelijke woning te blijven bewonen.

*2.3. Heffing beloningen bestuurders en commissarissen*

In belastingverdragen wordt het heffingsrecht over beloningen van bestuurders en commissarissen van een vennootschap in de regel toegewezen aan het land waar die vennootschap is gevestigd. In dat kader wordt voorgesteld voor buitenlands belastingplichtige bestuurders en commissarissen van in Nederland gevestigde vennootschappen in de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) vast te leggen dat zowel wanneer sprake is van winst uit onderneming als wanneer sprake is van loon of resultaat uit overige werkzaamheden Nederland ook volgens nationaal

---

[1] Kamerstukken II 2013/14, 33 752, nr. 16, blz. 40.
[2] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 21 februari 2014, nr. BLKB 2014/342M (Stcrt. 2014, 6641).
[3] Waar het vruchtgebruik wordt genoemd, wordt overeenkomstig ook een recht van bewoning of een recht van gebruik bedoeld.

recht over deze beloningen kan heffen. Hiermee wordt zeker gesteld dat Nederland het in verdragen aan Nederland toegewezen heffingsrecht op beloningen van bestuurders en commissarissen in alle gevallen kan effectueren.

*2.4. Intrekking spaarrenterichtlijn*

Bij de wet van 18 december 2003 tot wijziging van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen en de Wet inkomstenbelasting 2001 (implementatie spaarrenterichtlijn) (Stb. 2003, 531) is de spaarrenterichtlijn[4] in de Nederlandse wetgeving opgenomen. In de strijd tegen grensoverschrijdende belastingfraude en -ontwijking is vervolgens Richtlijn 2011/16/EU[5] goedgekeurd, die daarna is gewijzigd bij de CRS-richtlijn.[6] De implementatie van de CRS-richtlijn is in Nederland geschied met de Wet uitvoering Common Reporting Standard, die met ingang van 1 januari 2016 in werking is getreden. Het toepassingsgebied van de CRS-richtlijn is over het algemeen breder dan dat van de spaarrenterichtlijn en waar, zoals binnen de Europese Unie, beide samenvallen, heeft de CRS-richtlijn voorrang. De Raad van de Europese Unie heeft daarom bij Richtlijn (EU) 2015/2060[7] de spaarrenterichtlijn ingetrokken. De gevolgen daarvan voor de Nederlandse wetgeving zijn in dit wetsvoorstel opgenomen.

Met het oog op de ononderbroken voortzetting van de automatische rapportage van informatie over financiële rekeningen dienen de intrekking van de spaarrenterichtlijn en de gevolgen hiervan voor de Nederlandse wet- en regelgeving van toepassing te worden vanaf dezelfde datum als die waarop de maatregelen van de CRS-richtlijn van toepassing zijn geworden. Voor Nederland is dat dus met ingang van 1 januari 2016. Daarop is een tweetal uitzonderingen. In de eerste plaats blijft de spaarrenterichtlijn ten aanzien van Oostenrijk van toepassing tot en met 31 december 2016. In 2016 wisselt Oostenrijk dus nog geen inlichtingen uit, maar houdt het een bronbelasting in. Hetzelfde geldt ten aanzien van een aantal andere specifiek aangewezen landen van buiten de Europese Unie die een vergelijkbare bronbelasting heffen. De bepalingen die daarop zien, zijn dan ook na 31 december 2015 van overeenkomstige toepassing. In de tweede plaats moet ook na 31 december 2015 worden voldaan aan verplichtingen op grond van de spaarrenterichtlijn die vóór 1 januari 2016 zijn ontstaan. Ook hiervoor wordt voorzien in overgangsrecht.

*2.5. Codificatie beleidsbesluit tijdklemmen*

Een van de voorwaarden om een vrijstelling te kunnen benutten bij het tot uitkering komen van een kapitaalverzekering eigen woning, een spaarrekening eigen woning, een beleggingsrecht eigen woning of een zogenoemde Brede Herwaarderingskapitaalverzekering is dat ten minste 15 of 20 jaar jaarlijks premie moet zijn voldaan, dan wel bedragen moeten zijn overgemaakt. In een goedkeuring vooruitlopend op wetgeving zijn de hiervoor genoemde termijnen – de zogenoemde tijdklemmen – in

---

4 Richtlijn 2003/48/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (PbEG 2003, L 157).

5 Richtlijn 2011/16/EU van de Raad van 15 februari 2011 betreffende de administratieve samenwerking op het gebied van de belastingen en tot intrekking van Richtlijn 77/799/EEG (PbEU 2011, L 64).

6 Richtlijn 2014/107/EU van de Raad van de Europese Unie van 9 december 2014 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied (PbEU 2014, L 359).

7 Richtlijn (EU) 2015/2060 van de Raad van 10 november 2015 tot intrekking van Richtlijn 2003/48/EG betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (PbEU, L 301).

bepaalde situaties buiten toepassing verklaard. Het betreffende onderdeel uit het beleidsbesluit van 17 december 2014 wordt met dit wetsvoorstel gecodificeerd.[8] Omdat in de praktijk is gebleken dat de reikwijdte van de goedkeuring niet altijd toereikend is en het ook in bepaalde andere gevallen gewenst is eerder dan na de termijn van 15 of 20 jaar met behoud van de vrijstelling tot afkoop over te kunnen gaan, is de codificatie deels breder dan in het besluit en is ook de situatie van verkoop van de eigen woning meegenomen. Vanwege het ook in die situatie vervallen van de tijdklemmen, wordt tegelijkertijd een andere goedkeuring[9] op dit terrein gecodificeerd, zij het in gewijzigde vorm. Het betreft het voorkomen van verlies van (een deel van) de vrijstelling bij afkoop van een kapitaalverzekering eigen woning na goedkoper wonen.

## 3. Loonbelasting

Met de voorgestelde wijzigingen in de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) vindt in de eerste plaats codificatie plaats van het in de praktijk gehanteerde loonbegrip van de WVA, waarbij eindheffingsloon niet tot het voor de S&O-afdrachtvermindering relevante loon wordt gerekend.[10] Op dit moment wordt voor de bepaling van de afdrachtvermindering het gemiddelde uurloon gebruikt. Dit uurloon wordt bepaald aan de hand van de loongegevens zoals die blijken uit de polisadministratie van het UWV. De polisadministratie ziet op het loon uit tegenwoordige en vroegere dienstbetrekking, maar niet op eindheffingsloon. Met deze wijzigingen wordt wettelijk vastgelegd dat eindheffingsloon is uitgesloten van het loonbegrip dat in het kader van de S&O-afdrachtvermindering wordt gehanteerd voor de berekening van het gemiddelde uurloon.

De ontvanger van de S&O-verklaring heeft een mededelingsplicht over het kalenderjaar voor het aantal bestede S&O-uren en gerealiseerde kosten en uitgaven per S&O-verklaring. Indien deze mededelingplicht niet wordt nageleefd, wordt er een boete opgelegd. Voorgesteld wordt de boetebepaling van de WVA in dit kader materieel en formeel te vereenvoudigen.

Op dit moment wordt bij het niet of niet tijdig doen van de mededeling een boete opgelegd ter hoogte van het bedrag van de S&O-correctieverklaring, maar de boete kan gematigd worden op grond van de geringe ernst van de overtreding. Omdat het om een administratieve fout gaat wordt de boete in de praktijk op maximaal € 2.500 vastgesteld. Ter verduidelijking van de wet wordt voorgesteld om in de bepaling een maximumboete op te nemen ter hoogte van dit bedrag. De hoogte van dit bedrag zal eens in de vijf jaar geëvalueerd worden.

Tot slot wordt voorgesteld dat bij het opleggen van deze boetes een lichtere procedure geldt dan de volgens de Algemene wet bestuursrecht (Awb) geldende procedure. Ook de lichtere procedure – die aansluit bij de procedure voor verzuimboetes in de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) – biedt de belastingplichtige voldoende zekerheid, maar is eenvoudiger in de uitvoering. Of een mededeling niet of niet tijdig gedaan is, is eenvoudig vast te stellen, waardoor de rechtsbescherming van de

---

[8] Onderdeel 4.7 van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 17 december 2014, nr. BLKB 2014/2168M (Stcrt. 2014, 36875).

[9] Onderdeel 4.6 van het besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 6 december 2014, nr. BLKB 2014/1763M (Stcrt. 2014, 36172).

[10] Als een werkgever een vergoeding of verstrekking aanwijst als een eindheffingsbestandeel, valt onder het eindheffingsloon. De werknemer is over het eindheffingsloon geen belasting verschuldigd. Eventuele belasting hierover wordt betaald door de werkgever.

betrokkene ook bij het gebruik van de lichte procedure gewaarborgd zal zijn. Deze wijziging laat onverlet dat bij onjuiste mededeling een hogere boete kan worden opgelegd op grond van artikel 26, eerste lid, WVA, waarvoor de zware procedure blijft gelden. In geval van grove nalatigheid of fraude is de zware procedure van toepassing.

## 4. Vennootschapsbelasting

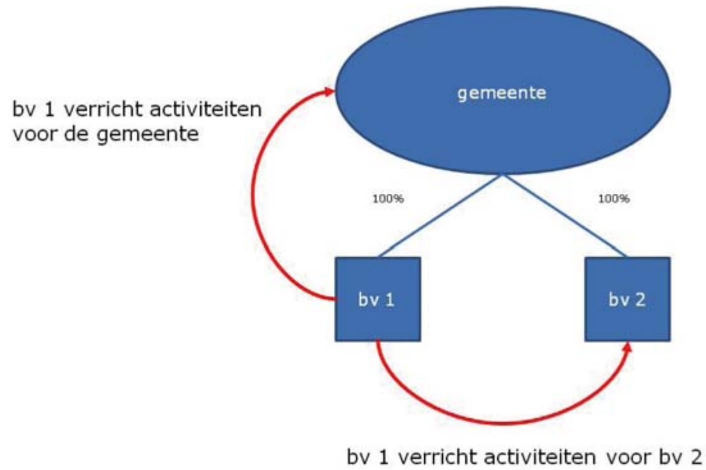
### *4.1. Verduidelijking quasi-inbestedingsvrijstelling overheidslichamen*

Op 12 juni 2015 is de Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen in werking getreden. Die wet heeft voor het eerst effect voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016. Met die wetgeving zijn in beginsel alle direct of indirect door de overheid gedreven ondernemingen belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting geworden. Hiermee wordt een gelijk speelveld gecreëerd tussen private ondernemingen en publieke ondernemingen. De wetgeving voorziet tevens in een aantal vrijstellingen waarmee onder meer wordt beoogd te bereiken dat het fiscale stelsel materieel zo min mogelijk een factor is bij de afweging van overheidsinstellingen over de juridische vorm waarin activiteiten worden verricht. Het zou daardoor zo min mogelijk moeten uitmaken of de activiteiten worden verricht door kort gezegd:
1. de publiekrechtelijke rechtspersoon zelf, of
2. een volledig door die rechtspersoon beheerst privaatrechtelijke overheidslichaam (dan wel door een samenwerkingsverband).

Zo is er de quasi-inbestedingsvrijstelling voor privaatrechtelijke overheidslichamen. Een privaatrechtelijk overheidslichaam is bijvoorbeeld een besloten vennootschap waarvan alle aandelen door een gemeente gehouden worden.

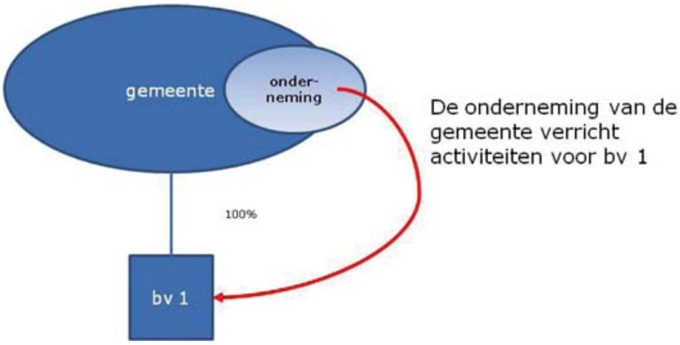
Op basis van de quasi-inbestedingsvrijstelling worden bij privaatrechtelijke overheidslichamen voordelen vrijgesteld die opkomen uit activiteiten verricht voor (1) de publiekrechtelijke rechtspersoon waartoe dat privaatrechtelijke overheidslichaam volledig behoort en (2) andere privaatrechtelijke overheidslichamen die volledig in handen zijn van die publiekrechtelijke rechtspersoon. Zie ter illustratie de figuur hieronder. De pijlen in de figuur geven aan voor wie de activiteit wordt verricht. De quasi-inbestedingsvrijstelling is van toepassing op het niveau van bv 1.

**Figuur 1**



Daarnaast kent de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) voor publiekrechtelijke rechtspersonen, zoals een gemeente, de vrijstelling voor interne diensten. De vrijstelling voor interne diensten is een met de quasi-inbestedingsvrijstelling vergelijkbare vrijstelling voor publiekrechtelijke rechtspersonen. Publiekrechtelijke rechtspersonen zijn slechts belastingplichtig voor zover zij een onderneming drijven. Indien er bij een publiekrechtelijk rechtspersoon sprake is van een onderneming worden, onder de vrijstelling voor interne diensten, (onder andere) voordelen uit activiteiten verricht voor een privaatrechtelijk overheidslichaam van de publiekrechtelijke rechtspersoon vrijgesteld. Zie ter illustratie figuur 2 hieronder. Ook in deze figuur geeft de pijl aan voor wie de activiteit wordt verricht. De vrijstelling voor interne diensten is van toepassing op het niveau van de onderneming van de gemeente.

**Figuur 2**




Inmiddels is gebleken dat het voorgaande onder omstandigheden tot ongewenste gevolgen kan leiden. Het gaat hierbij in het bijzonder om situaties waarin de verrichte activiteit het ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen betreft.

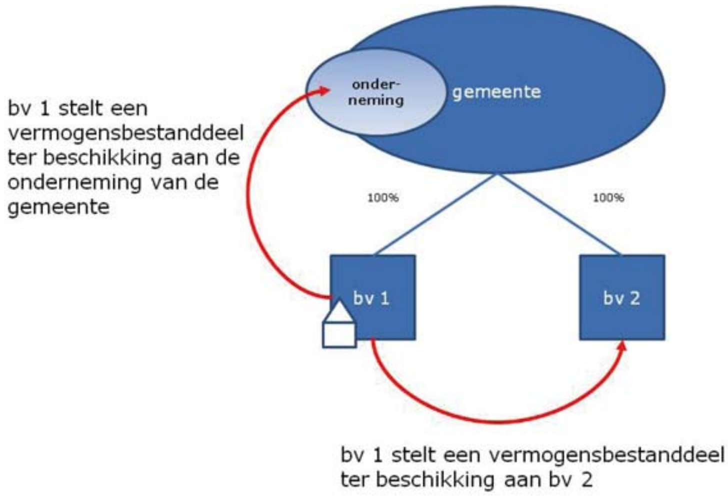
Op basis van de quasi-inbestedingsvrijstelling kan het resultaat uit het ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen door een privaatrechtelijk overheidslichaam vrijgesteld zijn, terwijl die vermogensbestanddelen door het afnemende overheidslichaam worden gebruikt voor belaste activiteiten en dus resulteren in een aftrekpost op de belastbare winst. Door middel van het overdragen van vermogensbestanddelen tussen de gelieerde overheidslichamen kunnen op deze manier gekunstelde situaties opgezet worden. Een voorbeeld ter verduidelijking.

> Indien een pand eigendom is van een publiekrechtelijke rechtspersoon en als ondernemingsvermogen wordt beschouwd van de door die publiekrechtelijke rechtspersoon gedreven onderneming, is het daarmee behaalde voordeel in beginsel belast. Als deze publiekrechtelijke rechtspersoon echter besluit dit pand over te dragen aan een besloten vennootschap (bv) waarvan het 100% van de aandelen houdt, kan het exploitatieresultaat van het pand bij die bv met een beroep op de quasi-inbestedingsvrijstelling onder voorwaarden buiten de heffing worden gehouden. Dit geldt in ieder geval als het pand aan de onderneming van de publiekrechtelijke rechtspersoon wordt verhuurd. Het exploitatieresultaat van het pand bij die bv is dan vrijgesteld, terwijl de huursom aftrekbaar is bij het bepalen van de winst van de onderneming van de publiekrechtelijke rechtspersoon.

Om het voorgaande te voorkomen, wordt voorgesteld de quasi-inbestedingsvrijstelling aan te passen. Voorgesteld wordt de quasi-inbestedingsvrijstelling niet van toepassing te laten zijn op het ter

beschikking stellen van vermogensbestanddelen die bij de afnemer worden aangewend ten behoeve van belaste (niet-vrijgestelde) activiteiten. Zie ter illustratie figuur 3 hieronder, waar een privaatrechtelijk overheidslichaam een vermogensbestanddeel (in dit geval een pand) ter beschikking stelt aan: (1) een onderneming van een publiekrechtelijk rechtspersoon en (2) een privaatrechtelijk overheidslichaam van die publiekrechtelijke rechtspersoon.

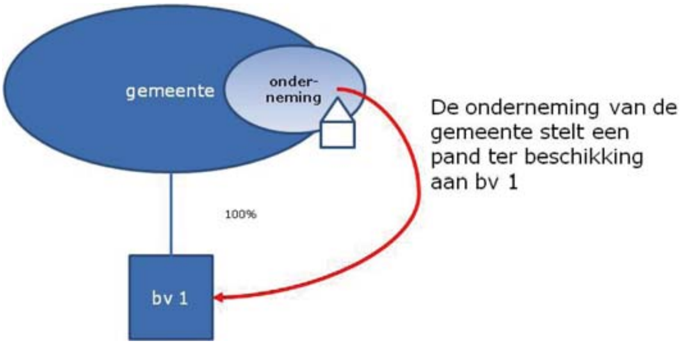
**Figuur 3**




De voorgestelde maatregel ziet op beide in figuur 3 geïllustreerde situaties en bewerkstelligt dat er voor bv 1 geen vrijstelling is voor het exploitatieresultaat van het pand indien de huursom ten laste wordt gebracht van de belastbare winst bij de afnemer (in casu bv 2 of de onderneming van de gemeente).

Eenzelfde ongewenst gevolg kan zich ook bij de vrijstelling voor interne diensten voordoen. Op basis van de vrijstelling voor interne diensten wordt het resultaat op het ter beschikking stellen van een vermogensbestanddeel door een onderneming van een publiekrechtelijke rechtspersoon aan een privaatrechtelijk overheidslichaam van die publiekrechtelijke rechtspersoon vrijgesteld. Dit terwijl dat vermogensbestanddeel door dat privaatrechtelijke overheidslichaam mogelijk wordt aangewend voor belaste activiteiten. Ook hier kan dus sprake zijn van een aftrekpost bij de afnemer van de activiteiten in de belaste sfeer, terwijl de voordelen worden vrijgesteld bij de ontvanger. Voor deze situatie wordt daarom voorgesteld de vrijstelling voor interne diensten op overeenkomstige wijze niet van toepassing te laten zijn op het ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen die bij de afnemer worden aangewend ten behoeve van belaste (niet-vrijgestelde) activiteiten zoals geïllustreerd in figuur 4. De pijl in deze figuur geeft aan, aan wie het pand ter beschikking wordt gesteld.

**Figuur 4**




Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat de wijziging van de vrijstelling voor interne diensten alleen betekenis heeft voor vermogensbestanddelen die zijn aan te merken als ondernemingsvermogen van een publiekrechtelijke rechtspersoon. Indien het vermogensbestanddeel niet als ondernemingsvermogen wordt aangemerkt, heeft deze wijziging van de vrijstelling voor interne diensten geen belang. In dat geval valt het vermogensbestanddeel immers buiten de belaste sfeer en wordt er dus niet toegekomen aan de vrijstelling. Ten aanzien van die situatie worden publiekrechtelijke rechtspersonen, stichtingen en verenigingen hetzelfde behandeld.

De wijzigingen vinden voor het eerst toepassing op boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2017.

### *4.2. Vennootschapsbelastingplicht SNS-vennootschappen*

De gewijzigde vormgeving van de vennootschapsbelastingplicht voor overheidsondernemingen zoals opgenomen in de Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen vindt voor het eerst toepassing voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016. Voordien werd – kort gezegd – een aantal bij naam genoemde overheidsondernemingen, met inbegrip van de door die genoemde ondernemingen beheerde lichamen, als belastingplichtige aangemerkt. Dit gold onder meer voor SNS Reaal N.V. In het najaar van 2015 heeft een herstructurering van het SNS-concern plaatsgevonden, waardoor – zonder aanvullende maatregelen – gedurende de laatste maanden van 2015 een periode van niet-belastingplicht voor de vennootschapsbelasting zou ontstaan voor (voormalige) onderdelen van het SNS-concern. Het kabinet meent dat deze situatie voorkomen moet worden. Derhalve wordt een maatregel voorgesteld, waarmee dit wordt bewerkstelligd. De in deze maatregel vervatte formele terugwerkende kracht stuit naar verwachting van het kabinet bij de betrokken belastingplichtigen niet op bezwaren.

## 5. Erf- en schenkbelasting

### *5.1. Reparatie arrest over bedrijfsopvolgingsregeling bij indirecte aandelenbelangen van minder dan 5%*

De Hoge Raad oordeelde op 22 april 2016 dat de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) in de Successiewet 1956 (SW 1956) ook van toepassing kan zijn op aandelen die een holding houdt in een lichaam waarin de erflater geen indirect aanmerkelijk belang heeft.[11] Het arrest van de Hoge Raad heeft een forse verruiming van de reikwijdte van de BOR en daarmee ook van de doorschuifregelingen in de aanmerkelijkbelangregeling in de Wet IB 2001 tot gevolg, mede doordat in een dergelijke situatie naast onderne-

[11] HR 22 april 2016, nr. 15/02845, ECLI:NL:HR:2016:705.

mingsvermogen ook beleggingsvermogen onder het bereik van deze regelingen wordt gebracht en oneigenlijk gebruik mogelijk wordt. Het oordeel van de Hoge Raad heeft daarmee effecten die niet passen binnen de doelstelling van zowel de BOR als de doorschuifregelingen. In verband met een aantal ongewenste gevolgen, waaronder een budgettaire derving, die dit met zich meebrengt, stelt het kabinet voor om de gevolgen van het arrest te repareren. Hierna wordt eerst toegelicht hoe de regeling tot nu toe in de praktijk door de Belastingdienst is uitgelegd. Daarna worden de gevolgen van het arrest beschreven en ten slotte is de in het onderhavige wetsvoorstel voorgestelde reparatie van de BOR en doorschuifregelingen opgenomen. De reparatie houdt kort gezegd in dat de uitleg en werkwijze zoals de Belastingdienst die sinds 2010 heeft gehanteerd wettelijk wordt vastgelegd.

**Toepassing BOR door de Belastingdienst...**

De BOR houdt in dat de verkrijging van een onderneming onder bepaalde voorwaarden geheel of gedeeltelijk zonder heffing van erf- en schenkbelasting kan plaatsvinden. Deze regeling geldt niet alleen ter zake van de verkrijging van een door de erflater of schenker gedreven onderneming in de sfeer van de inkomstenbelasting (IB-onderneming), maar onder voorwaarden ook ter zake van de verkrijging van tot een aanmerkelijk belang behorende aandelen in een lichaam dat een onderneming drijft. Belangrijke voorwaarden voor de toepassing van de BOR zijn de bezitseis (de schenker moet de onderneming vijf jaar hebben gedreven of de aandelen gedurende vijf jaar direct of indirect in bezit hebben gehad;[12] voor een erflater geldt een eenjaarstermijn) en een voortzettingseis van vijf jaar voor de bedrijfsopvolger.
Anders dan geldt voor een IB-onderneming wordt voor de heffing van vennootschapsbelasting een lichaam op grond van de Wet Vpb 1969 geacht zijn onderneming te drijven met zijn gehele vermogen en dus ook met eventueel beleggingsvermogen. Om te voorkomen dat de BOR ook kan worden toegepast op het hiervoor bedoelde beleggingsvermogen, is de BOR voor deze situatie zodanig vormgegeven dat niet de volledige waarde van de aandelen in aanmerking wordt genomen, maar in beginsel alleen het deel van de waarde van de aandelen dat toerekenbaar is aan de door het lichaam gedreven onderneming.[13]
Het komt regelmatig voor dat het lichaam waarin de erflater of schenker een aanmerkelijk belang houdt een holding is die zelf geen onderneming drijft, maar wel is gerechtigd tot een dochtervennootschap waarin een onderneming wordt gedreven (de werkmaatschappij). Aangezien de beoordeling of sprake is van ondernemingsvermogen plaatsvindt op het niveau van de holding en niet op het niveau van de werkmaatschappij, zou – gegeven de eis dat de holding een onderneming moet drijven – in een dergelijk geval de faciliteit zonder nadere regelgeving niet van toepassing zijn. Om die reden is geregeld dat onder voorwaarden de bezittingen en schulden van de werkmaatschappij aan de holding worden toegerekend (de toerekeningsregel). Vervolgens vindt op holdingniveau de toets plaats of de holding een onderneming drijft en zo ja, met welk vermogen zij dat doet. Op deze wijze wordt dus het ondernemingsvermogen wel gefaciliteerd en het beleggingsvermogen niet. De hiervoor beschreven regeling geldt in beginsel alleen indien de erflater of de

[12] In dit laatste geval moet het lichaam waarin de aandelen worden gehouden, de onderneming minimaal vijf jaar hebben gedreven.
[13] In artikel 35c, eerste lid, onderdeel c, onder 2°, van de SW 1956 is hierop een uitzondering geformuleerd, ook wel aangeduid als 5%-marge. Het beleggingsvermogen kan tot maximaal 5% van het (toegerekende) ondernemingsvermogen worden meegenomen.

schenker een indirect aanmerkelijk belang had in de werkmaatschappij.[14] Met de eis dat sprake moet zijn van een indirect aanmerkelijk belang bij de erflater of de schenker heeft de wetgever beoogd een gelijke behandeling te bewerkstelligen tussen de verkrijging van een direct aanmerkelijk belang en de verkrijging van een indirect gehouden aanmerkelijk belang. Voor de toepassing van de zogenoemde doorschuifregelingen in de Wet IB 2001 geldt mutatis mutandis hetzelfde.

**...doorkruist door het arrest van de Hoge Raad**

Het komt voor dat het lichaam waarin de erflater of schenker een aanmerkelijk belang houdt, al dan niet door toepassing van de toerekeningsregel, een onderneming drijft en eveneens een belang heeft in een ander lichaam waarin de erflater of schenker geen indirect aanmerkelijk belang hield. Tot het arrest van de Hoge Raad werd ervan uitgegaan dat in die situatie de waarde van laatstgenoemd belang (waarop de toerekeningsregel niet van toepassing is omdat geen sprake is van een indirect aanmerkelijk belang) noch onder het bereik van de BOR noch onder het bereik van de doorschuifregelingen valt. De Hoge Raad heeft bij genoemd arrest van 22 april 2016 echter, anders dan het Gerechtshof Den Haag,[15] voor de BOR beslist dat in die situatie moet worden beoordeeld in hoeverre het belang in dat andere lichaam op grond van de algemene leer van de vermogensetikettering tot het ondernemingsvermogen van de holding behoort. Dat laatste is bijvoorbeeld het geval indien het houden van dat belang past binnen de (eigen of toegerekende) ondernemingsactiviteiten van de holding. Dit heeft tot gevolg dat het gezien kan worden als een bedrijfsmiddel van de overigens (al dan niet zelf of door toerekening) door de holding gedreven onderneming. Dit leidt ertoe dat eventueel beleggingsvermogen in het lichaam waarin de holding het belang houdt, kwalificeert voor de BOR en de doorschuifregelingen. Mogelijk leidt dit er ook toe dat de bezits- en voortzettingseis niet gelden voor de onderneming die feitelijk in dat lichaam wordt gedreven.

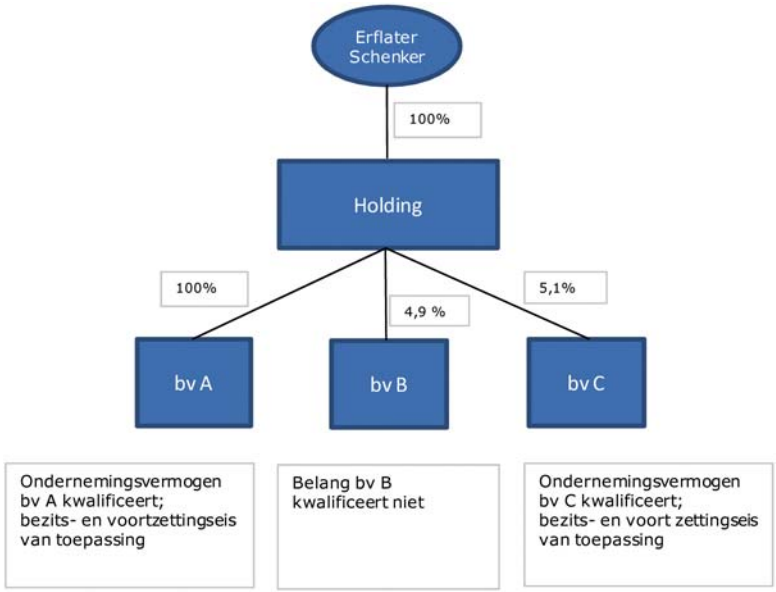
---

[14] Op dit uitgangspunt is een uitzondering gemaakt voor familiebedrijven in geval van een zogenoemd verwaterd aanmerkelijk belang dat bij de schenker of erflater of een rechtsvoorganger daarvan is verwaterd als gevolg van een schenking, een overlijden of een huwelijk. Indien deze uitzondering van toepassing is, worden de bezittingen en schulden van de werkmaatschappij eveneens toegerekend. Indien hierna wordt gesproken over een indirect belang van kleiner dan 5% wordt er steeds van uitgegaan dat deze uitzondering niet van toepassing is, tenzij uitdrukkelijk anders aangegeven.

[15] Gerechtshof Den Haag 13 mei 2015, nr.BK-14/00573, ECLI:NL:GHDHA:2015:1196.

Vereenvoudigd weergegeven is de uitkomst van het arrest de volgende:[16]

**Standpunt vóór het arrest**




De BOR is van toepassing op (een deel van) de bezittingen en schulden van bv A en op (een deel van) de bezittingen en schulden van bv C (>5%) indien daarbij is voldaan aan de bezitseis (en uiteindelijk ook de voortzettingseis). De bezittingen en schulden van deze bv's worden namelijk toegerekend aan de holding. Indien zowel in bv A als in bv C een onderneming wordt gedreven, bijvoorbeeld een restaurant en een detailhandel in kookartikelen, drijft de holding bij fictie twee ondernemingen.[17] Eén onderneming waarin zij voor 100% is gerechtigd en één onderneming waarin zij een aandeel heeft van 5,1%. Het in bv A en bv C aanwezige ondernemingsvermogen kwalificeert voor de BOR, het daarin aanwezige beleggingsvermogen kwalificeert niet voor de BOR.[18] Het belang in bv B kwalificeert echter sowieso niet voor de BOR omdat de erflater of schenker in bv B niet een (direct of indirect) belang van minimaal 5% heeft.

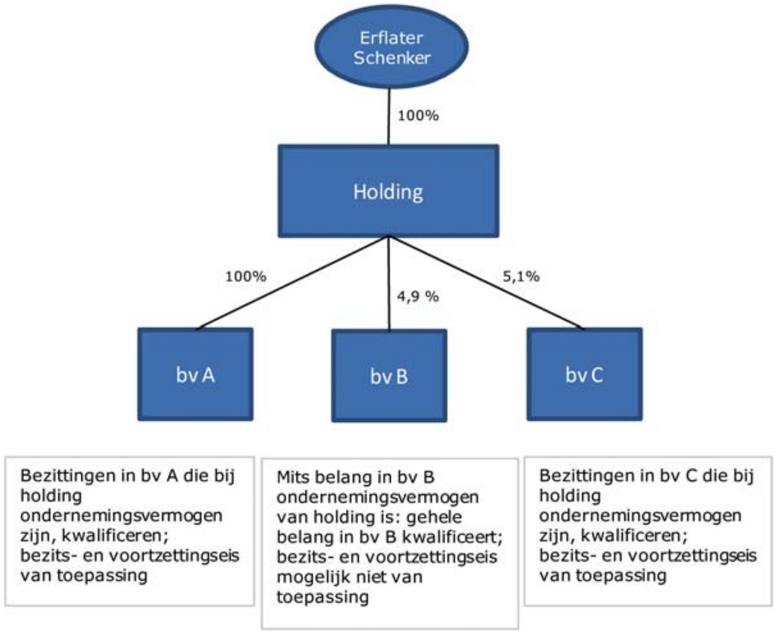
---

[16] Vereenvoudigd weergegeven: de ab-houder heeft 100% van de aandelen in de holding (zijn eigen holding) en de holding heeft 100% van de aandelen in bv onderneming A.

[17] Als de bezittingen en schulden van bv C tot de via bv A aan de holding toegerekende onderneming behoort, drijft de holding één onderneming in objectieve zin.

[18] Afgezien van de in artikel 35c, eerste lid, onderdeel c, onder 2°, van de SW 1956 opgenomen 5%-marge.

**Uitkomst arrest**




Uit het arrest van de Hoge Raad blijkt dat de BOR niet alleen van toepassing is op (een deel van) de bezittingen en schulden van bv A en op (een deel van) de bezittingen en schulden van bv C (>5%), mits daarbij is voldaan aan de bezitseis (en uiteindelijk ook de voortzettingseis), maar ook op het indirecte belang in bv B. De bezittingen en schulden van bv A en bv C worden net als vóór het arrest toegerekend aan de holding. Bij fictie drijft de holding dan nog steeds twee ondernemingen. Eén onderneming waarin zij voor 100% is gerechtigd en één onderneming waarin zij een aandeel heeft van 5,1%. Het in bv A en bv C aanwezige ondernemingsvermogen kwalificeert dus voor de BOR, het daarin aanwezige beleggingsvermogen kwalificeert niet voor de BOR.[19]
Door het arrest kwalificeert het indirecte 4,9%-belang in bv B daarentegen in zijn geheel indien het door de vermogensetikettering tot het (toegerekende) ondernemingsvermogen van de holding behoort. In de literatuur wordt verder wel betoogd dat in dat geval niet hoeft te worden voldaan aan de bezits- en voortzettingseis, maar deze visie wordt niet voor alle gevallen gedeeld door het kabinet. Voorts vindt er geen toets plaats naar het in bv B aanwezige beleggingsvermogen. Eventueel in bv B aanwezig beleggingsvermogen wordt volledig in de faciliteit van de BOR meegenomen. Het maakt hierbij niet uit of de schenker of erflater bijvoorbeeld een belang van 70% in de holding heeft en de holding een belang van 7% in bv B heeft dan wel een belang van 7% in de holding en de holding een belang van 70% in bv B. Ook in die gevallen is er sprake van een indirect belang van minder dan 5%, dat op grond van het arrest van de Hoge Raad onder omstandigheden in zijn geheel zou kwalificeren voor de BOR.

Het arrest van de Hoge Raad heeft derhalve een forse verruiming van de reikwijdte van zowel de BOR als de doorschuifregelingen tot gevolg ten opzichte van de uitleg door en werkwijze van de Belastingdienst. Ook heeft het oordeel van de Hoge Raad effecten die niet passen binnen de doelstelling van zowel de BOR als de doorschuifregelingen. De verruiming van de reikwijdte wordt met name veroorzaakt door het feit dat een indirect gehouden belang dat geen aanmerkelijk belang vormt van zichzelf

[19] Afgezien van de in artikel 35c, eerste lid, onderdeel c, onder 2°, van de SW 1956 opgenomen 5%-marge.

kwalificeert als bedrijfsmiddel en niet de onderliggende bezittingen en schulden. Voor een dergelijke belang geldt de toerekeningsregel niet. Hierdoor wordt eventueel beleggingsvermogen in het lichaam waarin de erflater of schenker het indirecte belang hield niet van de faciliteiten uitgezonderd. Ook gelden mogelijk de bezits- en voortzettingseis niet. Zou de schenker of erflater wel een indirect aanmerkelijk belang hebben gehad, dan zou dat wel het geval zijn omdat dan de toerekeningsregel van toepassing is. Door de toerekeningsregel worden de bezittingen en schulden van een indirect aanmerkelijk belang immers dwingend toegerekend aan de holding. Vervolgens wordt getoetst of de holding een onderneming drijft en, indien dat het geval is, wordt bepaald met welk vermogen zij dat doet. Op deze wijze wordt het beleggingsvermogen dus uit het belang geëlimineerd. Bovendien worden de bezits- en de voortzettingseis toegepast op de activiteiten die de holding na de toerekening wordt geacht uit te voeren. Als gevolg van het arrest zijn indirect gehouden belangen die niet kwalificeren voor de toepassing van de toerekeningsregel, maar wel tot het ondernemingsvermogen van de holding behoren, dus beter af dan wel voor de toepassing van de toerekeningsregel kwalificerende indirecte belangen. Ook ontstaat een verschil in behandeling tussen een direct en indirect gehouden belang van kleiner dan 5%. Een ander mogelijk gevolg van het kwalificeren als bedrijfsmiddel is dat bijvoorbeeld preferente aandelen die niet zijn ontstaan en verkregen in het kader van een bedrijfsopvolging wellicht op grond van de regels van de vermogensetikettering toch zouden kunnen kwalificeren als ondernemingsvermogen.
Het budgettaire belang van deze verruiming beloopt op basis van de bij de Belastingdienst bekende gevallen naar eerste inschatting zeker enkele tientallen miljoenen op jaarbasis. Het is echter niet onwaarschijnlijk dat het budgettaire belang van het arrest uiteindelijk fors hoger zal uitpakken doordat in de praktijk kwalificerende situaties gecreëerd worden. Naar aanleiding van het arrest hebben belastingplichtigen en belastingadviseurs de Belastingdienst reeds diverse vragen gesteld over de ruimere toepassing van deze faciliteiten in specifieke praktijkgevallen. In de artikelsgewijze toelichting wordt nader ingegaan op de uit het arrest voortvloeiende verruiming van het toepassingsbereik van de genoemde faciliteiten en de relatieve eenvoud waarmee als gevolg van het arrest een succesvol beroep op deze faciliteiten kan worden gedaan.

### Door reparatie terugkeer naar situatie vóór arrest

De verruiming als gevolg van het arrest is gezien het voorgaande van een zodanige aard dat deze niet aansluit bij de doelstelling van de BOR en de doorschuifregelingen, namelijk het uitsluitend faciliteren van reële bedrijfsopvolgingen voor het aanwezige ondernemingsvermogen. Gegeven deze forse uitbreiding van de reikwijdte van de BOR en de doorschuifregelingen, het bijbehorende budgettaire belang en mede gelet op de signalen uit de praktijk dat gemakkelijk kwalificerende situaties kunnen worden gecreëerd, wordt voorgesteld de gevolgen van het arrest te repareren met terugwerkende kracht tot en met het tijdstip waarop deze wijzigingen bij persbericht bekend zijn gemaakt, dus tot en met 1 juli 2016, 0.00 uur. De reparatie houdt kort gezegd in dat de uitleg en werkwijze zoals de Belastingdienst die sinds 2010 heeft gehanteerd wettelijk wordt vastgelegd.

*5.2. Termijn vaststelling aanslag na schenking eigen woning*

Dit wetsvoorstel bevat enkele wijzigingen in de SW 1956 ter zake van de zogenoemde schenkingsvrijstelling eigen woning. Door de op grond van het Belastingplan 2016 vanaf 1 januari 2017 geldende vrijstelling eigen woning mag iedereen tussen 18 en 40 jaar per schenker eenmalig een

schenking van € 100.000 ten behoeve van de eigen woning vrijgesteld ontvangen. Deze vrijstelling is (per schenker) eenmalig, maar het is mogelijk om deze verspreid over drie achtereenvolgende kalenderjaren te benutten.[20] Dat wil zeggen dat als de verkrijger van dezelfde schenker in het tweede of derde jaar nog een schenking voor de eigen woning ontvangt, voor die schenking(en) ook nog gebruik kan worden gemaakt van de schenkingsvrijstelling, voor zover deze nog niet volledig is benut bij de eerdere schenking(en). De geschonken bedragen moeten uiterlijk in het tweede kalenderjaar na het kalenderjaar waarin de eerste schenking is gedaan worden aangewend ten behoeve van de eigen woning. Naar verwachting valt het in veel gevallen pas na drie kalenderjaren na te gaan wat de feitelijke benutting van de vrijstelling is geweest en op welke wijze de schenking is aangewend. De ervaringen die zijn opgedaan met het toezicht op de tijdelijke regeling uit 2013/2014 laten zien dat de voor het vaststellen van de aanslag geldende periode van drie jaren na het tijdstip waarop de belastingschuld is ontstaan, te krap is. Daarom wordt voorgesteld om de termijn voor het opleggen van de aanslag met twee jaar te verlengen en vast te stellen op vijf jaar.

## 6. Accijnzen

### *6.1. Aanpassing wijnaccijnstarieven*

Het wetsvoorstel inzake de Wet uitwerking fiscale maatregelen Begrotingsakkoord 2013 (Wet UFM) voorzag in een vereenvoudiging van de accijns op wijn en tussenproducten. De bestaande vijf accijnstarieven voor wijn en drie accijnstarieven voor tussenproducten zouden budgettair neutraal worden vervangen door twee tarieven zowel voor wijn als voor tussenproducten, waarbij voor beide productgroepen het onderscheid tussen mousserend en niet-mousserend zou vervallen. Via een amendement van het lid Schouten c.s. werd de datum van inwerkingtreding van deze vereenvoudiging bepaald op 1 januari 2017.[21] In dit amendement waren al de accijnstarieven opgenomen met ingang van 1 januari 2017, zijnde de in het wetsvoorstel voor de Wet UFM genoemde tarieven. Met ingang van 1 januari 2014 zijn de accijnstarieven van wijn en tussenproducten echter verhoogd, waardoor de in de Wet UFM opgenomen tarieven met ingang van 1 januari 2017 niet juist meer zijn om budgettair neutraal tot twee tarieven per categorie te komen. Als die tarieven niet zouden worden aangepast, zou er per 1 januari 2017 een tariefverlaging plaatsvinden met als gevolg een budgettaire derving. Daarom stelt het kabinet voor de in de Wet UFM opgenomen tarieven, zoals die zouden gaan gelden met ingang van 1 januari 2017, te corrigeren op de wijze zoals is opgenomen in tabellen 1a en 1b om de beoogde budgettaire neutraliteit te realiseren.

**Tabel 1a: Tarieven wijnaccijns**

| Product | Voorstel UFM 1-1-2013 | Amendement UFM 1-1-2017 | Voorstel 1-1-2017 |
|---|---|---|---|
| **Wijn mousserend en niet- mousserend max. 8,5%** | 41,78 | 41,78 | 44,49 |
| **Wijn mousserend en niet- mousserend > 8,5%** | 83,56 | 83,56 | 91,50 |
| **Tussenproducten mousserend en niet-mousserend max. 15%** | 100,22 | 100,22 | 105,98 |
| **Tussenproducten mousserend en niet-mousserend > 15%** | 141,17 | 141,17 | 149,31 |

[20] Kamerstukken II 2015/16, 34 302, nr. 79, blz. 3 en 6.
[21] Kamerstukken II 2011/12, 33 287, nr. 18.

**Tabel 1b: Tarieven wijnaccijns**

| | Tarief sinds 1-1-2014 | Voorstel 1-1-2017 |
|---|---|---|
| **Wijn en mousserende wijn:** | | |
| **Wijn ≤ 8,5%** | 44,18 | 44,49 |
| **Mousserende wijn ≤ 8,5%** | 48,25 | |
| **Wijn > 8,5% ≤ 15%** | 88,36 | 91,50 |
| **Wijn > 15%** | 129,81 | |
| **Mousserende wijn > 8,5%** | 254,41 | |
| **Tussenproducten:** | | |
| **Tussenproducten ≤ 15%** | 105,98 | 105,98 |
| **Tussenproducten > 15%** | 149,29 | 149,31 |
| **Mousserende tussenproducten** | 254,41 | |

*6.2. Verruiming teruggaafregeling biobrandstoffen*

Het kabinet stelt voor de huidige teruggaafregeling voor biobrandstoffen in de Wet op de accijns uit te breiden met hernieuwbare brandstoffen. Voor biobrandstoffen alsmede mengsels van biobrandstoffen en fossiele brandstoffen voor gebruik als motorbrandstof kan onder voorwaarden gedeeltelijk accijns worden teruggevraagd ter compensatie van de lagere energie-inhoud van de biobrandstof ten opzichte van die van de fossiele brandstof waarvan het accijnstarief is verschuldigd. Nu zijn of komen er ook hernieuwbare brandstoffen op de markt die geen biobrandstof zijn, zoals hernieuwbare methanol. Op methanol is het accijnstarief van benzine van toepassing. Op hernieuwbare methanol is vorengenoemde teruggaafregeling niet van toepassing ondanks dat de energie-inhoud van methanol slechts 50% is van die van benzine. Dit is moeilijk verdedigbaar, zeker gezien het feit dat biomethanol wel onder deze teruggaafregeling valt. Daarom wil het kabinet de teruggaafregeling uitbreiden met hernieuwbare brandstoffen. Hernieuwbare brandstoffen komen in aanmerking voor de teruggaafregeling als daarvoor een verklaring van een verificateur hernieuwbare brandstof is afgegeven.

*6.3. Inzet apparatuur of dieren bij accijnscontroles*

Het kabinet stelt voor in de Wet op de accijns een bepaling op te nemen om de benodigde apparatuur of dieren te mogen gebruiken bij controles. Daardoor kan de Douane onder meer tabakshonden en scanapparatuur inzetten bij accijnscontroles (niet zijnde invoer). Een vergelijkbare bepaling is opgenomen in de Algemene douanewet. Door de nieuwe bepaling worden de bevoegdheden van de Douane voor de accijnswetgeving gelijk aan die voor de douanewetgeving, zodat bestaande taken – binnenlandse accijnscontroles – effectiever kunnen worden uitgevoerd. Zonder inzet van apparatuur of dieren zouden bijvoorbeeld vrachtauto's of containers voor een controle helemaal moeten worden uitgeladen. Op dit moment zet de Douane al apparatuur of dieren in bij accijnscontroles, maar alleen met toestemming van de belanghebbende. De inzet van apparatuur of dieren bij accijnscontroles wordt nu geformaliseerd zodat voortaan, waar nodig, ook zonder toestemming van belanghebbenden apparatuur of dieren kunnen worden ingezet. Zowel voor de Douane als het bedrijfsleven betekent de inzet van apparatuur of dieren bij accijnscontroles een tijdwinst.

## 7. Energiebelasting

### Procedure teruggaaf energiebelasting voor zeeschepen

In de Wet belastingen op milieugrondslag is met ingang van 1 januari 2016 een teruggaafregeling ingevoerd in de energiebelasting voor aardgas dat is geleverd om te worden gebruikt als brandstof voor vaartuigen op communautaire wateren (met inbegrip van de visserij). Daarbij is verzuimd om gelijktijdig vast te leggen dat de beslissing op het teruggaafverzoek – evenals bij de andere teruggaafregelingen in de energiebelasting – wordt genomen bij een voor bezwaar vatbare beschikking. Deze omissie wordt in het onderhavige wetsvoorstel rechtgezet.

## 8. Toeslagen

*8.1. Fatale termijn voor herziening voorschot en vaststelling toeslag*

Op grond van de systematiek van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) krijgt de belanghebbende die een tegemoetkoming heeft aangevraagd in de regel eerst een voorschot tot het bedrag waarop de tegemoetkoming vermoedelijk zal worden vastgesteld. De Belastingdienst/Toeslagen kan het voorschotbedrag naderhand nog herzien en kent vervolgens de tegemoetkoming toe, onder verrekening van het verleende voorschot.

Op 1 juni 2016 heeft de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State (ABRvS) uitspraak gedaan in een zestal procedures waarin de vraag centraal stond in hoeverre de Belastingdienst/Toeslagen de bevoegdheid heeft om nog na verloop van lange tijd de tegemoetkoming over een berekeningsjaar toe te kennen tot een lager bedrag dan het bedrag van het verleende voorschot of het voorschot te herzien tot een lager bedrag met de terugvordering van het ten onrechte uitbetaalde gedeelte tot gevolg.[22] De ABRvS oordeelde dat deze bevoegdheid vervalt ingeval vijf jaar zijn verstreken na de laatste dag van het berekeningsjaar. De tegemoetkoming moet in die gevallen worden toegekend tot ten minste het bedrag van het verleende voorschot, zodat een terugvordering als gevolg van de verrekening van het verleende voorschot niet aan de orde is. Voorgesteld wordt de Awir op dit punt in overeenstemming te brengen met het oordeel van de ABRvS.

*8.2. Aanpassing Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit*

De Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit bevat diverse maatregelen die erop gericht zijn om fraude- en invorderingsrisico’s tegen te gaan die verband houden met de voorschotsystematiek van de onder de Awir vallende toeslagen: een toeslag wordt uitgekeerd als voorschot, dat is gebaseerd op geschatte gegevens. Een van deze maatregelen heeft betrekking op, kort samengevat, het niet verlenen van een voorschot aan de aanvrager van een toeslag die een vergrijp heeft begaan waarvoor de Belastingdienst/Toeslagen of de inspecteur hem een bestuurlijke boete heeft opgelegd of een soortgelijk misdrijf heeft begaan waarvoor hem een strafrechtelijke sanctie is opgelegd. Deze maatregel dient nog bij koninklijk besluit in werking te treden. De Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit bevat een vergelijkbare maatregel met betrekking tot voorlopige

---

[22] Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State 1 juni 2016 (nrs. 201409171/1/A2, ECLI:NL:RVS:2016:1484, 201410150/1/A2, ECLI:NL:RVS:2016:1485, 201410387/1/A2, ECLI:NL:RVS:2016:1486, 201410659/1/A2, ECLI:NL:RVS:2016:1487, 201501693/1/A2, ECLI:NL:RVS:2016:1493 en 201502584/1/A2, ECLI:NL:RVS:2016:1501).

aanslagen inkomstenbelasting. Deze maatregel, die is opgenomen in de AWR, is inmiddels in werking getreden.[23]

De maatregel in de AWR heeft vorm gekregen als een bevoegdheid van de inspecteur om af te zien van het opleggen van een voorlopige aanslag of om een voorlopige aanslag op een ander bedrag vast te stellen dan het bedrag waarop de definitieve aanslag vermoedelijk zal worden vastgesteld. Dit laat de inspecteur de ruimte om in bepaalde gevallen toch een voorlopige aanslag op te leggen als de belastingplichtige daar expliciet om verzoekt. De maatregel in de Awir zoals die op dit moment is vormgegeven, biedt die ruimte niet voor de Belastingdienst/Toeslagen als het gaat om het verlenen van een voorschot. Om uniforme toepassing van beide maatregelen te kunnen bewerkstelligen, kiest het kabinet ervoor om de maatregel in de Awir ook vorm te geven als een bevoegdheid. Omdat de maatregel in de sfeer van de toeslagen niet alleen betrekking heeft op eerdere vergrijpen of misdrijven gepleegd door de aanvrager zelf maar ook op vergrijpen of misdrijven gepleegd door de partner of een medebewoner, kan onverkorte toepassing van de maatregel in bepaalde situaties onwenselijk zijn. De Belastingdienst/Toeslagen heeft dan de mogelijkheid in bepaalde gevallen toch een voorschot te verlenen.

*8.3. Creëren grondslag voor informatie-uitwisseling*

De Belastingdienst/Toeslagen beschikt over gegevens die relevant kunnen zijn voor andere bestuursorganen in de uitoefening van hun publiekrechtelijke taken. Het kan bijvoorbeeld gaan om gegevens waaruit blijkt of iemand een toeslag ontvangt, welke toeslag dat is en voor welk bedrag degene in aanmerking komt. Ook het feit dat sprake is van terugvordering van een toeslag of dat sprake is van invorderingsmaatregelen met betrekking tot toeslagschulden, is een gegeven dat relevant kan zijn voor andere bestuursorganen. Als andere bestuursorganen ook over deze gegevens kunnen beschikken, kunnen zij een beter beeld krijgen van de betreffende personen, de geldstromen die deze personen van overheidswege ontvangen en de schulden die zij hebben. Daardoor zijn zij beter in staat hun eigen wettelijke taken naar behoren te vervullen en besluiten te nemen in het kader van de integrale toepassing en handhaving van overheidsregelingen.

Op grond van de in de Algemene wet bestuursrecht (Awb) opgenomen geheimhoudingsplicht kan de Belastingdienst/Toeslagen dergelijke gegevens alleen verstrekken indien een wettelijk voorschift daartoe verplicht. Dit wetsvoorstel voorziet daarom in een bepaling in de Awir die een grondslag biedt voor gegevensverstrekking door de Belastingdienst/Toeslagen aan andere bestuursorganen waarmee op basis van een convenant wordt samengewerkt. Op basis van deze grondslag zal bij algemene maatregel van bestuur nader worden uitgewerkt welke gegevens aan welke bestuursorganen voor welke doeleinden worden verstrekt. Het voornemen is om in het Uitvoeringsbesluit Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen gegevensverstrekking mogelijk te maken aan bestuursorganen waarmee wordt samengewerkt in een samenwerkingsverband. Een voorbeeld daarvan is het Financieel Expertise Centrum (FEC) waar informatie-uitwisseling plaatsvindt op het thema bestrijding terrorismefinanciering. In het FEC werken onder andere het Openbaar Ministerie, de politie, de Financial Intelligence Unit en de Autoriteit Financiële Markten samen met het doel om op basis van signalen financiële netwerken in kaart te brengen van in- en uitreizigers afkomstig

[23] Besluit van 18 maart 2016 tot inwerkingtreding van artikel 13, vijfde lid, onderdeel b, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van artikel 16, zevende lid, eerste volzin, onderdeel b, en tweede volzin, van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Stb. 2016, 113).

uit of met bestemmingen naar landen zoals Syrië en Irak en andere voor terrorismefinanciering relevante personen. Voor het plegen van terroristische aanslagen zijn niet altijd grote financiële middelen nodig. Het gebruikmaken van een toeslag kan voor deze personen een laagdrempelig middel zijn om terroristische activiteiten te financieren. Daarom heeft het een belangrijke toegevoegde waarde als ook de Belastingdienst/Toeslagen desgewenst informatie kan verstrekken over de beschikbare toeslaggegevens van een bepaalde persoon, zijn eventuele partner of medebewoners. Ook gegevens met betrekking tot het bankrekeningnummer waarop een toeslag wordt uitbetaald kunnen van belang zijn om te verstrekken. Een ander voorbeeld van een samenwerkingsverband is het Landelijke Informatie en Expertise Centrum (LIEC). In het LIEC en de daaronder ressorterende Regionale Informatie en Expertise Centra wordt behalve met een aantal van de hiervoor bij het FEC genoemde participanten ook samengewerkt met gemeenten en provincies. Het doel van de verstrekking van informatie in dit verband is de bestuurlijke en geïntegreerde aanpak van georganiseerde criminaliteit. Ook in deze gevallen heeft het een belangrijke toegevoegde waarde als de Belastingdienst/Toeslagen desgewenst toeslaggegevens kan verstrekken van personen ten aanzien van wie een feitelijk vermoeden bestaat dat zij betrokken zijn bij (een vorm van) georganiseerde criminaliteit. Met deze informatie kan een beter inzicht worden verkregen of hier ook daadwerkelijk sprake van is.

Het kabinet is zich bewust van de beperkingen van het recht op eerbiediging van de persoonlijke levenssfeer die deze maatregel voor bepaalde burgers meebrengt. In verband daarmee is een Privacy Impact Assessment vastgesteld (PIA) en is de Autoriteit Persoonsgegevens gevraagd over de maatregel advies uit te brengen. In de PIA is gekeken naar de noodzaak van de gegevensverwerking en zijn op gestructureerde wijze de implicaties van de maatregel in kaart gebracht. Naar aanleiding van het advies van de Autoriteit Persoonsgegevens heeft een redactionele aanpassing van de wettekst plaatsgevonden en wordt in deze toelichting nader gemotiveerd waarom de maatregel noodzakelijk is en in overeenstemming met de beginselen van proportionaliteit en subsidiariteit.

Artikel 8 van het Europees verdrag tot bescherming van de rechten van de mens en de fundamentele vrijheden (EVRM) stelt aan de hiervoor genoemde beperkingen de eis dat daar een legitiem doel mee wordt nagestreefd en dat voor de inbreuk op het recht een dringende maatschappelijke behoefte moet zijn met inachtneming van de beginselen van proportionaliteit en subsidiariteit.

In dit geval acht het kabinet de beperkingen die het voorstel meebrengt in overeenstemming met artikel 8 van het EVRM omdat de voorgestelde grondslag zich beperkt tot gegevensverstrekking aan andere bestuurorganen die in het kader van de uitoefening van hun publiekrechtelijke taak samenwerken voor doeleinden met een groot maatschappelijk belang, zoals de bestrijding van georganiseerde criminaliteit en het tegengaan van terrorismefinanciering. De beperking vormt daarmee een legitiem doel dat wordt nagestreefd omdat het belang van aanpak van georganiseerde criminaliteit en terrorismefinanciering is gelegen in het voorkomen van strafbare feiten, een van de genoemde belangen in artikel 8 van het EVRM. Zoals hiervoor aangegeven kan de informatie waarover de Belastingdienst/Toeslagen beschikt hier een belangrijke bijdrage aan leveren. Omdat de andere bestuursorganen waarmee wordt samengewerkt daardoor beter in staat zijn hun publiekrechtelijke taken te vervullen en beter in staat zijn tot handhaving van overheidsregelingen, is het gerechtvaardigd dat als gevolg van de voorgestelde maatregel een zekere inbreuk op de persoonlijke levenssfeer van enkele individuen wordt gemaakt. In het Uitvoeringsbesluit Algemene wet inkomensafhankelijke

regelingen zal worden opgenomen aan welke bestuursorganen welke informatie wordt verstrekt met het oog op welke taak. De bevoegdheid tot informatieverstrekking zal bovendien proportioneel toegepast worden; er zal slechts sprake zijn van gerichte informatieverstrekking ten behoeve van op maat gesneden gebruik en niet van het verstrekken van een pakket van gegevens. In de convenanten die aan de samenwerking ten grondslag liggen worden ook eisen gesteld aan de wijze van verwerking van de persoonsgegevens die worden verstrekt.

## 9. Budgettaire aspecten

Het wetsvoorstel bevat geen maatregelen met materiële budgettaire effecten.

## 10. EU-aspecten

Op grond van richtlijn (EU) 2015/1535[24] zal de uitbreiding van het toepassingsbereik van de teruggaafregeling biobrandstoffen met hernieuwbare bronnen aan de Europese Commissie als technisch voorschrift worden genotificeerd.

Bij Richtlijn 2015/2060/EU[25] heeft de Raad van de Europese Unie Richtlijn 2003/48/EG[26] (spaarrenterichtlijn) ingetrokken. De aanleiding hiervoor is de totstandkoming van Richtlijn 2014/107/EU[27], die nieuwe, bredere rapportageverplichtingen voor financiële instellingen heeft ingevoerd dan de verplichtingen onder de spaarrenterichtlijn. Om dubbele rapportageverplichtingen te vermijden en kosten te besparen voor zowel de belastingdiensten als de marktdeelnemers is de spaarrenterichtlijn ingetrokken. Met dit wetsvoorstel worden de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen en de Wet IB 2001 hierop aangepast.

## 11. Uitvoeringskosten Belastingdienst

De voorstellen van dit wetsvoorstel zijn door de Belastingdienst beoordeeld met de uitvoeringstoets nieuwe stijl. Voor alle voorstellen uit het onderhavige wetsvoorstel geldt dat de Belastingdienst die uitvoerbaar en handhaafbaar acht per de voorgestelde inwerkingtredingsdatum. De gevolgen voor de uitvoering zijn beschreven in de uitvoeringstoetsen die als bijlage zijn bijgevoegd[28]. Dit wetsvoorstel heeft geen gevolgen voor de uitvoeringskosten van de Belastingdienst.

## 12. Gevolgen voor bedrijfsleven en burger

Geen van de in dit wetsvoorstel opgenomen maatregelen heeft een meer dan verwaarloosbaar positief of negatief effect op de administratieve lasten. Ook per saldo treedt er als gevolg van dit wetsvoorstel geen te

---

[24] Richtlijn 2015/1535/EU van het Europees Parlement en de Raad van 9 september 2015 betreffende een informatieprocedure op het gebied van technische voorschriften en regels betreffende de diensten van de informatiemaatschappij (PbEU 2015, L 241/1).

[25] Richtlijn (EU) 2015/2060 van de Raad van 10 november 2015 tot intrekking van Richtlijn 2003/48/EG betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (PbEU 2015 L 301).

[26] Richtlijn 2003/48/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (PbEG 2003, L 157).

[27] 3 Richtlijn 2014/107/EU van de Raad van de Europese Unie van 9 december 2014 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied (PbEU 2014, L 359).

[28] Ter inzage gelegd bij het Centraal Informatiepunt Tweede Kamer

kwantificeren wijziging van de omvang van de administratieve lasten voor burgers en bedrijven op.

### 13. Advies en consultatie

Met betrekking tot een aantal maatregelen in dit wetsvoorstel is advies ingewonnen of heeft overleg plaatsgevonden met externe organisaties. Waar dit het geval is, wordt dit toegelicht bij de toelichting van de desbetreffende maatregelen. In dit wetsvoorstel gaat het om de maatregelen: Codificatie beleidsbesluit tijdklemmen en Creëren grondslag voor informatie-uitwisseling.

Tevens is advies gevraagd aan de Raad voor de Rechtspraak. De Raad voor de Rechtspraak verwacht dat de werklastgevolgen van dit wetsvoorstel beperkt zijn.

## II. ARTIKELSGEWIJZE TOELICHTING

### Artikel I

### Artikel I, onderdeel A (artikel 3.111 van de Wet IB 2001)

In artikel 3.111, derde lid, van de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001) is bepaald dat ook een woning in aanbouw als eigen woning wordt aangemerkt, mits aannemelijk wordt gemaakt dat die woning in aanbouw uitsluitend bestemd is om in het kalenderjaar of in een van de daaropvolgende drie jaren de belastingplichtige als eigen woning ter beschikking te staan. Op basis van jurisprudentie is pas sprake van een woning in aanbouw vanaf het moment dat sprake is van een bouwsel.[29] Dat betekent dat bijvoorbeeld moet zijn begonnen met heien of het leggen van de fundering. Het kabinet beoogt echter een enigszins bredere reikwijdte van het begrip woning in aanbouw. Daarom is, in aansluiting op de bestaande praktijk, bij beleidsbesluit van 26 november 2014[30] vooruitlopend op wetgeving goedgekeurd dat ook sprake is van een woning in aanbouw in de situatie dat concrete stappen zijn gezet voor het in gang zetten van de bouwkundige werkzaamheden. Bij een nieuwbouwwoning is in ieder geval sprake van voldoende concrete stappen vanaf het moment van sluiten van de koop-/aannemingsovereenkomst. In andere gevallen is er een minder concreet moment waarbij kan worden aangesloten. Daarom wordt bij fictie aangenomen dat in ieder geval ook sprake is van een woning in aanbouw vanaf de periode die aanvangt zes maanden voorafgaande aan de feitelijke start van de bouwwerkzaamheden. Binnen deze termijn is het dus niet nodig om nader te onderbouwen dat er voldoende concrete stappen zijn gezet. Deze fictie sluit overigens niet uit dat ook buiten deze termijn sprake kan zijn van een woning in aanbouw. In dat geval zal de belastingplichtige echter wel nader moeten onderbouwen dat er voldoende concrete stappen zijn gezet voor het in gang zetten van de bouwkundige werkzaamheden. Met de voorgestelde wijziging van artikel 3.111, derde lid, van de Wet IB 2001 wordt voornoemde bredere uitleg van het begrip woning in aanbouw met ingang van 1 januari 2017 gecodificeerd.
Volledigheidshalve wordt opgemerkt dat ook een bouwkavel die op grond van het voorgaande als woning in aanbouw wordt aangemerkt moet voldoen aan de voorwaarde dat aannemelijk wordt gemaakt dat de op die bouwkavel te realiseren woning uitsluitend bestemd is om in het

[29] HR 3 oktober 2014, nr. 13/00471, ECLI:NL:HR:2014:2872, en HR 3 oktober 2014, nr. 13/00711, ECLI:NL:HR:2014:2873.

[30] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 26 november 2014, nr. BLKB2014/1947M (Stcrt. 2014, 34403).

kalenderjaar of in een van de daaropvolgende drie jaren de belastingplichtige als eigen woning ter beschikking te staan.

**Artikel I, onderdeel B (artikel 3.119a van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

In artikel 3.119a, eerste lid, van de Wet IB 2001 is bepaald wanneer sprake is van een eigenwoningschuld. Een van de eisen waaraan moet worden voldaan is dat er sprake is van een schuld van de belastingplichtige. In de situatie dat een belastingplichtige een eigen woning heeft op grond van artikel 3.111, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet IB 2001 en er sprake is van een krachtens erfrecht verkregen recht van vruchtgebruik, recht van bewoning of recht van gebruik behoort de schuld die op (dat deel van) die woning rust niet tot het vermogen van de belastingplichtige, maar tot het vermogen van de blooteigenaar. Om te voorkomen dat in die situatie de belastingplichtige geen recht zou hebben op de aftrek van rente en kosten van die schuld terwijl hij er wel toe gehouden is die rente en kosten te voldoen, wordt op basis van het voorgestelde artikel 3.119a, achtste lid, van de Wet IB 2001 deze schuld mede aangemerkt als schuld van de belastingplichtige en kwalificeert deze schuld – mits aan de overige voorwaarden is voldaan – als fiscale eigenwoningschuld. Voor deze schuld geldt dus net als voor overige eigenwoningschulden die onder de aflossingseis vallen, dat moet worden voldaan aan de wettelijke verplichting tot aflossing. In het voorgestelde artikel 3.119a, eerste lid, van de Wet IB 2001 is aangegeven dat de belastingplichtige gehouden moet zijn de kosten en lasten te dragen van de betreffende schuld. Dit betekent niet dat het nodig is dat de vruchtgebruiker ook de aflossingstermijnen voor zijn rekening neemt, deze kunnen ook door de blooteigenaar worden voldaan.[31] Voldoende is dat er ten minste volgens het fiscale aflossingsschema wordt afgelost op de schuld om deze fiscaal als eigenwoningschuld aan te kunnen blijven merken.
Overigens wordt opgemerkt dat als de betreffende schuld bij de erflater een bestaande eigenwoningschuld in de zin van artikel 10bis.1 van de Wet IB 2001 was en de vruchtgebruiker op het moment van overlijden van de erflater diens partner was of indien het vruchtgebruik krachtens erfrecht reeds voor 1 januari 2013 is ontstaan, de schuld mede op basis van het voorgestelde artikel 10bis.1, achtste lid, van de Wet IB 2001 veelal als bestaande eigenwoningschuld van de vruchtgebruiker kan worden aangemerkt. Op een bestaande eigenwoningschuld is de aflossingseis niet van toepassing.

**Artikel I, onderdeel C (artikel 3.119aa van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

In artikel 3.119aa van de Wet IB 2001 is bepaald dat bij vervreemding van een eigen woning het vervreemdingssaldo eigen woning wordt toegevoegd aan de eigenwoningreserve. Het bedrag van de eigenwoningreserve wordt, indien binnen drie jaar een volgende eigen woning wordt verkregen, geacht te worden aangewend voor de financiering van die volgende eigen woning. Omdat de vruchtgebruiker bij vervreemding van de eigen woning waar het vruchtgebruik op rust niet gerechtigd is tot de verkoopopbrengst voor zover deze ziet op het deel van de woning waar het vruchtgebruik op rust, wordt met het voorgestelde artikel 3.119aa, zevende lid, van de Wet IB 2001 bewerkstelligd dat dit deel van het vervreemdingssaldo eigen woning niet wordt toegevoegd aan de eigenwoningreserve. Ten behoeve van de restschuldregeling – zie hiervoor de toelichting op de wijziging van artikel 3.120a van de Wet IB

[31] Waar de vruchtgebruiker wordt genoemd, wordt overeenkomstig ook degene bedoeld met een recht van bewoning of een recht van gebruik.

2001 – wordt voor dit deel wel een vervreemdingssaldo eigen woning gevormd.
Het niet in aanmerking nemen van een eigenwoningreserve bij de vruchtgebruiker betekent overigens niet dat er dan een eigenwoningreserve in aanmerking zou worden genomen bij de blooteigenaar. Voor de blooteigenaar is er immers geen sprake van vervreemding van een eigen woning.

### Artikel I, onderdeel D (artikel 3.119c van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Op basis van het voorgestelde artikel 3.119c, tiende lid, van de Wet IB 2001 blijft het aflossingsschema van de erflater van toepassing op de schuld waar het krachtens erfrecht gevestigde vruchtgebruik betrekking op heeft en die ingevolge het voorgestelde artikel 3.119a, achtste lid, van de Wet IB 2001 tot de eigenwoningschuld behoort als de vruchtgebruiker op het moment van overlijden van de erflater diens partner was. Dit overeenkomstig de regeling van het negende lid van genoemd artikel 3.119c waarbij het aflossingsschema van de erflater overgaat op de langstlevende partner die de schuld krachtens erfrecht verkrijgt.
Voor een vruchtgebruiker krachtens erfrecht die niet de partner van de erflater was, is derhalve alleen het eigen aftrekverleden relevant voor de vaststelling van het toe te passen aflossingsschema.

### Artikel I, onderdeel E (artikel 3.120a van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 3.120a van de Wet IB 2001 is de restschuldregeling opgenomen. Ook in de situatie dat een eigen woning als bedoeld in artikel 3.111, eerste lid, aanhef en onderdeel b, van de Wet IB 2001 wordt vervreemd kan sprake zijn van een restschuld. Als dit een schuld is waarvoor de belastingplichtige op grond van het krachtens erfrecht verkregen vruchtgebruik gehouden was de kosten en lasten te dragen en deze schuld als zodanig na vervreemding in stand blijft, houdt de belastingplichtige – mits aan de overige voorwaarden is voldaan – op basis van het voorgestelde artikel 3.120a, derde lid, van de Wet IB 2001 recht op aftrek van de rente en kosten.
Om te voorkomen dat de schuld voor de blooteigenaar ook als restschuld zou kunnen worden aangemerkt, is in het voorgestelde artikel 3.120a, vierde lid, van de Wet IB 2001 opgenomen dat de schuld waarop het voorgestelde derde lid van dat artikel van toepassing is niet als restschuld wordt aangemerkt.

### Artikel I, onderdelen F en G (artikelen 4.17a en 4.17c van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Voor de toelichting op de voorgestelde wijzigingen van de artikelen 4.17a en 4.17c van de Wet IB 2001 wordt verwezen naar de toelichting op de voorgestelde wijzigingen van artikel 35c van de Successiewet 1956 (SW 1956).

### Artikel I, onderdeel H (artikel 4.21 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

De wijziging van artikel 4.21, vijfde lid, van de Wet IB 2001 betreft een redactionele wijziging, waarmee in samenhang met de wijziging van artikel 4.25 van de Wet IB 2001 tot uitdrukking wordt gebracht dat de bepaling niet alleen op conserverende aanslagen ziet, maar ook op conserverende navorderingsaanslagen.

**Artikel I, onderdeel I (artikel 4.25 van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

Artikel 4.25, vijfde lid, van de Wet IB 2001 biedt de mogelijkheid om nadere regels te stellen op grond waarvan een conserverende belastingaanslag die is opgelegd ter zake van de emigratie van de binnenlandse belastingplichtige of ter zake van de verplaatsing van de feitelijke leiding uit Nederland van een vennootschap waarin de buitenlandse belastingplichtige een aanmerkelijk belang houdt, wordt verminderd bij terugkeer van die belastingplichtige naar Nederland binnen tien jaren nadat het belastbare feit zich heeft voorgedaan. De tienjaarstermijn is in genoemd lid opgenomen omdat voorheen in die gevallen de belasting die was verschuldigd over het inkomen ter zake waarvan de conserverende belastingaanslag was opgelegd, na verloop van tien jaar werd kwijtgescholden. Op grond van de huidige tekst van de Invorderingswet 1990 (IW 1990) blijft de conserverende belastingaanslag (voor niet onder het in artikel 70ea van de IW 1990 opgenomen overgangsrecht vallende situaties) in stand zolang de belasting niet volledig is voldaan en wordt de belasting niet meer na tien jaren kwijtgescholden. In artikel 4.25, vijfde lid, van de Wet IB 2001 is ten onrechte een verwijzing naar de tienjaarstermijn blijven staan. De voorgestelde wijziging herstelt dit.
Tevens wordt in artikel 4.25, vijfde en zesde lid, van de Wet IB 2001 een redactionele wijziging aangebracht, waarmee tot uitdrukking wordt gebracht dat deze bepalingen niet alleen op conserverende aanslagen zien, maar ook op conserverende navorderingsaanslagen.

**Artikel I, onderdeel J (artikel 5.4 van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

Het voorgestelde artikel 5.4, vierde en vijfde lid, van de Wet IB 2001 regelt dat voor box 3 ook schulden die deel uitmaken van een algemeenheid waarop krachtens erfrecht een vruchtgebruik rust of is gevestigd volledig bij de vruchtgebruiker in aanmerking worden genomen en niet (deels) bij de blooteigenaar. Hiermee wordt aangesloten bij de thans reeds in artikel 5.4, derde en vierde lid, van de Wet IB 2001 opgenomen regeling voor bezittingen waarop een dergelijk vruchtgebruik rust of is gevestigd.

**Artikel I, onderdeel K (artikel 7.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

Met de wijziging van artikel 7.2 van de Wet IB 2001 wordt geregeld dat Nederland het in belastingverdragen aan Nederland toegewezen heffingsrecht over beloningen van bestuurders en commissarissen van in Nederland gevestigde vennootschappen in alle gevallen kan effectueren. De thans nog in het zevende lid, vierde volzin, van genoemd artikel ondergebrachte bepaling met betrekking tot de buiten Nederland vervulde functie van bestuurder of commissaris van een in Nederland gevestigd lichaam wordt daarbij in het voorgestelde zeventiende lid opgenomen. Daarbij worden twee toerekeningsregels van toepassing met betrekking tot beloningen van niet in Nederland wonende bestuurders of commissarissen van een in Nederland gevestigd lichaam:

– Wanneer deze beloningen kwalificeren als winst uit onderneming van die bestuurder of commissaris wordt de functie van bestuurder of commissaris van het in Nederland gevestigde lichaam steeds geacht te zijn vervuld met behulp van een vaste inrichting in Nederland.
– Wanneer deze beloningen kwalificeren als loon of resultaat uit overige werkzaamheden van die bestuurder of commissaris wordt de functie van bestuurder of commissaris van het in Nederland gevestigde lichaam steeds geacht te zijn vervuld in Nederland.

## Artikel I, onderdeel L (artikel 7.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 7.6, derde en vierde lid, van de Wet IB 2001 wordt geregeld dat nadere regels kunnen worden gesteld inzake de verkrijgingsprijs van aandelen of winstbewijzen indien artikel 26 van de IW 1990 is toegepast. Op grond van de met terugwerkende kracht tot en met 15 september 2015, 15.15 uur, geldende tekst van artikel 21, derde en zesde lid, van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 wordt de verkrijgingsprijs van een aanmerkelijk belang van een buitenlandse belastingplichtige eveneens gecorrigeerd indien deze aanmerkelijkbelanghouder een uitdeling geniet waarbij op grond van artikel 25, achtste lid, onderdeel b, van de IW 1990 het uitstel van betaling voor de verschuldigde belasting is beëindigd. Abusievelijk is aan de delegatiebepaling in artikel 7.6, derde en vierde lid, van de Wet IB 2001 niet een verwijzing naar artikel 25 van de IW 1990 toegevoegd. De voorgestelde wijziging herstelt dit. Gelet op de hiervoor genoemde samenhang met de wijziging van artikel 21, derde en zesde lid, van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 wordt voorgesteld om de wijziging van artikel 7.6 van de Wet IB 2001 eveneens terug te laten werken tot en met 15 september 2015, 15.15 uur.

## Artikel I, onderdeel M (artikel 9.2 van de Wet inkomstenbelasting 2001)

Op grond van artikel 9.2, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001 wordt tot de voorheffingen gerekend de door Oostenrijk geheven bronbelasting, bedoeld in artikel 11, eerste lid, van de spaarrenterichtlijn,[32] zoals dat artikel op 31 december 2015 luidde, over een door een uiteindelijk gerechtigde in de zin van die richtlijn ontvangen rentebetaling als bedoeld in artikel 6 van die richtlijn. Bij Richtlijn (EU) 2015/2060[33] is de spaarrente-richtlijn door de Raad van de Europese Unie ingetrokken. Deze intrekking is voor Nederland in werking getreden op dezelfde datum als de datum waarop de maatregelen van de CRS-richtlijn[34] van toepassing zijn geworden. Dit is op 1 januari 2016. Daarom wordt voorgesteld om artikel 9.2, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001 met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2016 te laten vervallen. In verband met de in Richtlijn (EU) 2015/2060 opgenomen overgangsregeling voor Oostenrijk voor het jaar 2016 wordt daarnaast voorgesteld om in artikel 10a.17 van de Wet IB 2001 een overgangsregeling op te nemen (zie artikel I, onderdeel S). Naast Oostenrijk is er een aantal andere landen buiten de Europese Unie dat een met artikel 11, eerste lid, van de spaarrenterichtlijn, zoals dat artikel op 31 december 2015 luidde, vergelijkbare bronbelasting heft over rentebetalingen die onder de begripsomschrijving van artikel 6 van die richtlijn vallen. Op grond van artikel 9.2, tiende lid, van de Wet IB 2001 kan ook deze bronbelasting bij algemene maatregel van bestuur als voorheffing worden aangewezen. Dit is gebeurd in artikel 21a van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 voor door Andorra, Curaçao, Liechtenstein, Monaco, San Marino, Sint Maarten en Zwitserland geheven bronbelasting. In verband met de intrekking van de spaarrenterichtlijn per 1 januari 2016 wordt voorgesteld ook artikel 9.2, tiende lid, van de Wet IB 2001 met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2016 te laten vervallen. Ook genoemd artikel 21a van het Uitvoeringsbesluit inkomsten-

[32] Richtlijn 2003/48/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (PbEU 2003, L 157).

[33] Richtlijn (EU) 2015/2060 van de Raad van 10 november 2015 tot intrekking van Richtlijn 2003/48/EG van de Raad betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (PbEU 2015, L 301).

[34] Richtlijn 2014/107/EU van de Raad van 9 december 2014 tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU van de Raad wat betreft verplichte automatische uitwisseling van inlichtingen op belasting-gebied (PbEU 2014, L 359).

belasting 2001 zal vervolgens komen te vervallen. In artikel 10a.17 van de Wet IB 2001 wordt voorzien in overgangsrecht voor (mogelijke) bronheffingen die nog plaatsvinden na 31 december 2015 (zie artikel I, onderdeel S).
Met het vervallen van artikel 9.2, eerste lid, onderdeel d, en tiende lid, van de Wet IB 2001 kan ook artikel 9.2, achtste lid, tweede volzin, van die wet, dat naar de genoemde bepalingen verwijst, vervallen.

**Artikel I, onderdeel N (artikel 10.5 van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

In artikel 10.5 van de Wet IB 2001 zijn de regels opgenomen die gelden voor de afronding die wordt toegepast bij de jaarlijkse bijstelling van de voor het eigenwoningforfait relevante bedragen en percentages. Voorts is een definitie opgenomen van het indexcijfer van de woninghuren dat eveneens wordt gebruikt voor de jaarlijkse bijstelling van het eigenwoningforfait. De voorgestelde wijzigingen van genoemd artikel zijn technisch van aard. Op grond van de huidige wettekst wordt onder genoemd indexcijfer verstaan het gemiddelde van de consumentenprijsindexcijfers voor alle huishoudens voor de woninghuur, vermeld in het nummer van de Maandstatistiek van de prijzen, uitgegeven door het Centraal Bureau voor de Statistiek, waarin het indexcijfer voor de maand juli voor het eerst, al dan niet voorlopig, wordt gepubliceerd. De betreffende publicatie van het Centraal Bureau voor de Statistiek is inmiddels vervallen. Daarom wordt voorgesteld om voortaan uit te gaan van het gemiddelde van de consumentenprijsindexcijfers voor alle huishoudens voor de woninghuur dat wordt gepubliceerd in het Statistisch Bulletin. Daarbij zal nog steeds het indexcijfer voor de maand juli worden gehanteerd, met dien verstande dat voortaan wordt uitgegaan van de tweede publicatie van dat indexcijfer (doorgaans in september) omdat dit veelal ook het definitieve indexcijfer betreft. De genoemde wijzigingen hebben inhoudelijk geen noemenswaardige betekenis. In het Statistisch Bulletin wordt een indexcijfer voor de woninghuur inclusief de huur van garages gehanteerd hetgeen bij het huidige indexcijfer niet het geval is, maar dit leidt niet tot noemenswaardige verschillen. Omdat ook de publicaties in het Statistisch Bulletin over de voorgaande jaren beschikbaar zijn, kan de eerstvolgende bijstelling reeds geheel plaatsvinden op basis van de in het Statistisch Bulletin gepubliceerde indexcijfers.
Van de gelegenheid wordt verder gebruikgemaakt om de in de praktijk toegepaste afrondingsregels te codificeren en de wettekst op dit punt in overeenstemming te brengen met artikel 10.3a van de Wet IB 2001.

**Artikel I, onderdeel O (artikel 10bis.1 van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

Zoals bij de toelichting op het voorgestelde artikel 3.119a, achtste lid, van de Wet IB 2001 al is opgemerkt kan een schuld waarvoor de belastingplichtige op grond van het krachtens erfrecht verkregen vruchtgebruik gehouden is de kosten en lasten te dragen in bepaalde gevallen worden aangemerkt als een bestaande eigenwoningschuld waarop de aflossingseis dus niet van toepassing is. Dit is op grond van artikel 10bis.1, eerste lid, van de Wet IB 2001 het geval als het vruchtgebruik krachtens erfrecht reeds voor 1 januari 2013 is ontstaan. In de tot die datum geldende regeling was het geen vereiste dat de schuld tot het vermogen van de belastingplichtige behoorde en kon een schuld waarvoor de belastingplichtige op grond van het krachtens erfrecht verkregen vruchtgebruik gehouden was de kosten en lasten te dragen als aan de overige voorwaarden was voldaan al aangemerkt worden als eigenwoningschuld. Een dergelijke schuld die op 31 december 2012 dus al een

eigenwoningschuld was, wordt op grond van het overgangsrecht als bestaande eigenwoningschuld aangemerkt. Voor de situatie dat de schuld voor de erflater een bestaande eigenwoningschuld was en het vruchtgebruik krachtens erfrecht na 31 december 2012 is ontstaan bij een vruchtgebruiker die op het moment van overlijden van de erflater diens partner was wordt op grond van het voorgestelde artikel 10bis.1, achtste lid, van de Wet IB 2001 bewerkstelligd dat deze schuld voor de vruchtgebruiker als bestaande eigenwoningschuld wordt aangemerkt. Dit overeenkomstig de regeling van het zevende lid van genoemd artikel waarbij de schuld van de erflater die krachtens erfrecht overgaat op de langstlevende partner voor de langstlevende partner als bestaande eigenwoningschuld wordt aangemerkt. Eveneens overeenkomstig genoemd zevende lid gaat de resterende termijn voor renteaftrek van maximaal 30 jaar van de erflater over op de vruchtgebruiker.
Voor een vruchtgebruiker krachtens erfrecht die niet de partner van de erflater was en het vruchtgebruik na 31 december 2012 verkrijgt, wordt de schuld derhalve als een niet onder het overgangsrecht vallende eigenwoningschuld aangemerkt waarop de aflossingseis dus van toepassing is.[35]
Van de gelegenheid wordt gebruikgemaakt om enkele redactionele verbeteringen aan te brengen.

### Artikel I, onderdeel P, en artikel III, onderdeel A (artikel 10bis.6 van de Wet inkomstenbelasting 2001 en hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel AM, van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001)

In artikel 10bis.6 van de Wet IB 2001 zijn de voorwaarden opgenomen voor het kunnen benutten van een vrijstelling bij het tot uitkering komen van een kapitaalverzekering eigen woning (KEW). Dit artikel is via artikel 10bis.7 van de Wet IB 2001 van overeenkomstige toepassing op de spaarrekening eigen woning (SEW) en het beleggingsrecht eigen woning (BEW). Op basis van een vooruitlopend op wetgeving in een beleidsbesluit van 17 december 2014 opgenomen goedkeuring,[36] die met de onderhavige wijziging wordt gecodificeerd, is in een aantal specifieke situaties de voorwaarde dat ten minste 15 of 20 jaren jaarlijks premie moet zijn voldaan om een vrijstelling te kunnen benutten niet van toepassing. Deze situaties zijn opgenomen in het voorgestelde artikel 10bis.6, derde lid, van de Wet IB 2001. Het gaat daarbij om situaties waarin veelal sprake is van een financieel moeilijke periode waardoor belastingplichtigen zich genoodzaakt zien over te gaan tot afkoop van de KEW, SEW of BEW.[37] Voortijdige afkoop is – los van de fiscale gevolgen – doorgaans niet gunstig omdat de kosten van een dergelijk product veelal aan het begin van de looptijd vallen, waardoor de premies of ingelegde bedragen pas aan het einde van de looptijd ten volle gaan renderen.
Het gaat om een viertal situaties. De eerste betreft het beëindigen van fiscaal partnerschap zoals bij echtscheiding. De tweede betreft het geboden krijgen van schuldhulpverlening als bedoeld in de Wet gemeentelijke schuldhulpverlening. De derde betreft het vervreemden van de eigen woning waarbij direct daarna nog steeds of opnieuw een eigen woning ter beschikking staat. En de vierde betreft de situatie dat de Minister van Financiën heeft vastgesteld dat de belastingplichtige financiële problemen heeft en als gevolg daarvan niet meer in staat is de

---

[35] Tenzij hierop een van de bestaande uitzonderingen van artikel 10bis.1 van de Wet IB 2001 van toepassing is.
[36] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 17 december 2014, nr. BLKB 2014/2168M (Stcrt. 2014, 36875).
[37] Verder wordt alleen de KEW genoemd, maar wordt overeenkomstig ook de SEW en BEW bedoeld.

lasten met betrekking tot zijn eigen woning te voldoen of die lasten naar verwachting binnen afzienbare tijd niet meer zal kunnen voldoen.

De derde situatie, die is opgenomen in artikel 10bis.6, derde lid (nieuw), onderdeel c, van de Wet IB 2001, is deels ruimer dan het genoemde beleidsbesluit waarin alleen de situatie van het ontstaan van een restschuld bij verkoop van de eigen woning is genoemd. Het vormt een aanvulling op artikel 10bis.6, tweede lid, onderdeel a, van de Wet IB 2001 waarin onder meer het buiten toepassing laten van de minimumtermijnen voor het jaarlijks betalen van premie is geregeld voor de situatie waarin de KEW tot uitkering komt als gevolg van het niet langer ter beschikking staan van een eigen woning. Dit is bijvoorbeeld het geval als iemand naar een huurwoning overgaat. De eis van de minimumtermijnen voor het jaarlijks betalen van premie kan ook in andere situaties dan waarin men gaat huren of waarin een restschuld is ontstaan belemmerend werken. Zo geeft de mogelijkheid tot afkoop met behoud van vrijstelling bij verkoop van de eigen woning belastingplichtigen bij verhuizing meer flexibiliteit om tot de meest passende financiering van de nieuwe eigen woning te komen. Als een KEW daarbij niet langer past of gewenst is, kan men met behoud van de vrijstelling – mits aan de overige voorwaarden wordt voldaan – de keuze maken om de KEW vroegtijdig tot uitkering te laten komen. Dit kan ook aan de orde zijn als men goedkoper gaat wonen. Bijvoorbeeld omdat na vervreemding een eigenwoningschuld ontbreekt of er sprake is van een lagere eigenwoningschuld dan waarvan sprake was bij het afsluiten van de KEW. Het in de KEW nog verder opbouwen van kapitaal is dan niet altijd nodig om de nog resterende eigenwoningschuld af te kunnen lossen. Voornoemde eis van de minimumtermijnen voor het jaarlijks betalen van premie leidt er echter toe dat men – indien het vereiste aantal termijnen nog niet is bereikt – de uitkering onnodig moet uitstellen om een vrijstelling te kunnen benutten terwijl een latere uitkering er niet toe leidt dat met die uitkering feitelijk een hoger bedrag wordt afgelost op de eigenwoningschuld. Door de genoemde termijnen ook voor dit soort situaties te laten vervallen, kan de goedkeuring in onderdeel 4.6 van het beleidsbesluit van 6 december 2014[38] op een andere en eenvoudigere wijze worden vormgegeven en worden gecodificeerd. Dit wordt bij de toelichting op de wijziging van het huidige vierde lid van genoemd artikel 10bis.6 nader toegelicht.

Omdat het in de situatie die is opgenomen in artikel 10bis.6, derde lid (nieuw), onderdeel d, van de Wet IB 2001 – in tegenstelling tot in de in de onderdelen a tot en met c opgenomen situaties – gaat om een fiscale weging van feiten en omstandigheden, vindt de beoordeling in deze situatie plaats door de Minister van Financiën. Als een belastingplichtige denkt een beroep te kunnen doen op genoemd derde lid (nieuw), onderdeel d, kan hij zich wenden tot de Belastingdienst/Directie Vaktechniek Belastingen/Team Brieven en beleidsbesluiten te Den Haag. Door in dit soort gevallen vroegtijdige afkoop met behoud van de vrijstelling toe te staan kan het opgebouwde kapitaal vroegtijdig worden benut om af te lossen op de eigenwoningschuld waardoor er weer financiële ruimte kan ontstaan en in bepaalde gevallen zelfs gedwongen verkoop van de eigen woning kan worden voorkomen.

Met de wijziging van het vijfde lid (nieuw) van genoemd artikel 10bis.6 wordt, zoals hiervoor al deels is toegelicht, de mogelijkheid geboden om in situaties waarin het opgebouwde kapitaal in de KEW toereikend is om de na vervreemding van een eigen woning nog resterende eigenwoningschuld af te lossen een hogere vrijstelling te benutten dan normaliter zou kunnen worden toegepast. Normaliter wordt op basis van het huidige vierde lid de vrijstelling gemaximeerd op het bedrag van de aanwezige

[38] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 6 december 2014, nr. BLKB 2014/1763M (Stcrt. 2014, 36172).

eigenwoningschuld op het tijdstip van uitkering.[39] Met de voorgestelde tegemoetkoming wordt voorkomen dat goedkoper wonen steeds zou leiden tot verlies van een deel van de vrijstelling terwijl de reeds plaatsgevonden opbouw in de KEW was gebaseerd op de bij afsluiting aanwezige en in de toekomst af te lossen hogere eigenwoningschuld. Daartoe wordt voorgesteld in genoemd lid te bepalen dat als het bedrag van de eigenwoningschuld onmiddellijk na vervreemding van een eigen woning lager is dan het bedrag van de eigenwoningschuld van die vervreemde woning onmiddellijk voorafgaande aan die vervreemding het bedrag van de vrijstelling niet wordt gemaximeerd op het bedrag van de aanwezige eigenwoningschuld op het tijdstip van uitkering, maar op het bedrag van de eigenwoningschuld voor de vervreemde woning onmiddellijk voorafgaande aan de vervreemding.[40] Daarbij kan de vrijstelling uiteraard niet hoger worden dan waarop men zonder deze additionele regeling maximaal recht zou kunnen hebben (artikel 10bis.6, eerste lid, in verbinding met het huidige derde lid, van de Wet IB 2001). Van de tegemoetkoming kan alleen gebruik worden gemaakt indien de KEW uiterlijk binnen zes maanden na de vervreemding van de woning tot uitkering komt. Als de KEW op enig moment na deze termijn tot uitkering komt, geldt de hoofdregel en wordt de vrijstelling gemaximeerd op het bedrag van de op het tijdstip van uitkering aanwezige eigenwoningschuld. De genoemde tegemoetkoming in onderdeel 4.6 van het beleidsbesluit van 6 december 2014[41] waarbij de eigenwoningschuld fictief wordt verhoogd bij het tot uitkering komen van de KEW komt hiermee te vervallen. De nu voorgestelde tegemoetkoming is minder complex dan die in voornoemd beleidsbesluit. De voorgestelde tegemoetkoming werkt weliswaar beperkter in de tijd, maar daar staat tegenover dat de minimumtermijnen voor het jaarlijks betalen van premie niet van toepassing zijn bij vervreemding van de woning, waardoor men de KEW ook feitelijk eerder met behoud van de vrijstelling tot uitkering kan laten komen.

**Voorbeeld 1**

A verkoopt zijn eigen woning voor € 220.000. Hij had een eigenwoningschuld van € 150.000 waarvoor een KEW is afgesloten. De waarde van de KEW bedraagt op het moment van verkoop € 100.000. A koopt vervolgens een nieuwe eigen woning van € 150.000 waarvoor hij een schuld van € 80.000 aangaat. Op basis van de hoofdregel zou bij uitkering van de KEW de vrijstelling worden gemaximeerd op een bedrag van € 80.000. Het rendement in het verschil tussen de uitkering (€ 100.000) en de maximale vrijstelling (€ 80.000) zou dan belast zijn. Op basis van de tegemoetkoming wordt, indien de KEW uiterlijk binnen zes maanden na de vervreemding van de woning tot uitkering komt, de vrijstelling gemaximeerd op een bedrag van € 150.000 (de vóór vervreemding van de woning aanwezige eigenwoningschuld). Omdat de vrijstelling echter niet hoger kan zijn dan de feitelijke uitkering, geldt een vrijstelling van € 100.000 en is de uitkering volledig vrijgesteld.
A kan de KEW dus tot uiterlijk zes maanden na vervreemding van de woning geheel vrijgesteld tot uitkering laten komen. Hij heeft voldoende kapitaal opgebouwd in de KEW om zijn resterende eigenwoningschuld te kunnen aflossen. Kiest A er desondanks voor

---

[39] Als een vrijstelling van toepassing is, is de rente begrepen in de uitkering niet belast.

[40] Als er voorafgaande aan de vervreemding tijdelijk sprake is van twee eigen woningen, wordt dus alleen de schuld die betrekking heeft op de te vervreemden woning in aanmerking genomen.

[41] Besluit van de Staatssecretaris van Financiën van 6 december 2014, nr. BLKB 2014/1763M (Stcrt. 2014, 36172).

om de KEW door te laten lopen dan geldt bij latere uitkering de hoofdregel en is maximaal € 80.000 van die uitkering vrijgesteld.

**Voorbeeld 2**

Als voorbeeld 1, maar nu is de opgebouwde waarde in de KEW € 60.000.
Op basis van de hoofdregel zou bij uitkering van de KEW de vrijstelling worden gemaximeerd op een bedrag van € 80.000. Als A de KEW binnen zes maanden na vervreemding tot uitkering zou laten komen is de tegemoetkoming niet nodig. Op grond van de hoofdregel is de uitkering van € 60.000 al geheel vrijgesteld.
A heeft nog niet voldoende kapitaal opgebouwd in de KEW om zijn resterende eigenwoningschuld te kunnen aflossen. A kan ervoor kiezen de KEW desondanks vrijgesteld tot uitkering te laten komen. Indien hij ervoor kiest de KEW door te laten lopen dan geldt bij latere uitkering de hoofdregel en is maximaal € 80.000 van die uitkering vrijgesteld. Omdat A uiteindelijk niet meer dan € 80.000 aan uitkering nodig heeft om zijn eigenwoningschuld af te kunnen lossen, kan hij ervoor kiezen zijn toekomstige opbouw in de KEW bij te stellen door bijvoorbeeld het verzekerde kapitaal te verlagen of de looptijd te verkorten.

In artikel II is een overgangsbepaling opgenomen voor gevallen waarin vóór 1 januari 2017 na vervreemding van een eigen woning sprake was van een lagere eigenwoningschuld dan voor de vervreemding van die woning en waarbij de KEW nog niet tot uitkering is gekomen.
De overige wijzigingen van artikel 10bis.6 van de Wet IB 2001 zijn technisch van aard en zien op vernummering van leden en aanpassing van verwijzingen.
In artikel III, onderdeel A, wordt in hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel AM, zevende lid (nieuw), van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 een met artikel 10bis.6 van de Wet IB 2001 overeenkomstige bepaling opgenomen die betrekking heeft op zogenoemde Brede Herwaarderingskapitaalverzekeringen. Omdat voor deze kapitaalverzekeringen – in tegenstelling tot voor de KEW, SEW en BEW standaard geldende verplichting – niet de verplichting geldt om de uitkering aan te wenden voor aflossing van de eigenwoningschuld wordt in aanvulling op het zevende lid (nieuw) in het achtste lid (nieuw) van genoemde bepaling opgenomen dat het zevende lid (nieuw) alleen van toepassing is als de uitkering heeft gediend als aflossing van de eigenwoningschuld, bedoeld in artikel 3.119a van de Wet IB 2001. Dit is overeenkomstig de eis die is opgenomen in het eerder genoemde besluit dat met onderhavige wijziging wordt gecodificeerd.
Omdat het een tegemoetkoming is om een vrijstelling te kunnen benutten zonder dat aan de normaliter vereiste minimumtermijnen voor premiebetaling is voldaan, acht het kabinet het redelijk om ook in deze gevallen een plicht tot aflossing op de eigenwoningschuld op te nemen. Dat neemt niet weg dat dit toepassing van de vrijstelling bij Brede Herwaarderingskapitaalverzekeringen niet in de weg hoeft te staan bij het geheel ontbreken van een eigenwoningschuld of bij een lagere eigenwoningschuld dan de uitkering.

**Artikel I, onderdeel Q (artikel 10bis.7 van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

De wijziging van artikel 10bis.7, onderdeel b, van de Wet IB 2001 is technisch van aard en ziet op aanpassing van een verwijzing.

**Artikel I, onderdeel R (artikel 10bis.11 van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

De wijziging van artikel 10bis.11, derde lid, van de Wet IB 2001 is technisch van aard en ziet op aanpassing van een verwijzing.

**Artikel I, onderdeel S (artikel 10a.17 van de Wet inkomstenbelasting 2001)**

Artikel 9.2, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001 is ingevoerd bij de implementatie van de spaarrenterichtlijn. Met het vervallen van de spaarrenterichtlijn met ingang van 1 januari 2016 wordt voorgesteld ook genoemd onderdeel met terugwerkende kracht tot en met die datum te laten vervallen (zie artikel I, onderdeel M, onder 1). In Richtlijn (EU) 2015/2060 en de CRS-richtlijn is Oostenrijk echter een tijdelijke uitzondering toegestaan, waardoor Oostenrijk over rentebetalingen als bedoeld in artikel 6 van de spaarrenterichtlijn die zijn gedaan vóór 1 januari 2017 bronbelasting kan heffen als bedoeld in artikel 11, eerste lid, van de spaarrenterichtlijn, zoals dat artikel op 31 december 2015 luidde, in plaats van het automatisch uitwisselen van inlichtingen. Artikel 9.2, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001 dient derhalve ook na 31 december 2015 nog van overeenkomstige toepassing te blijven. Dit geldt ook voor artikel 9.2, achtste lid, van de Wet IB 2001 dat in de tweede volzin, die op grond van dit wetsvoorstel eveneens met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2016 vervalt (zie artikel I, onderdeel M, onder 2), mede naar artikel 9.2, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001 verwijst. Daarom is op dit punt in het voorgestelde artikel 10a.17 van de Wet IB 2001 voorzien in overgangsrecht.
In samenhang met het vervallen van artikel 9.2, eerste lid, onderdeel d, van de Wet IB 2001 wordt voorgesteld om artikel 9.2, tiende lid, van de Wet IB 2001 eveneens met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2016 te laten vervallen (zie artikel I, onderdeel M, onder 3). Ook hierbij wordt overgangsrecht voorgesteld. Van de op grond van artikel 9.2, tiende lid, van de Wet IB 2001 aangewezen mogendheden hebben Curaçao, Liechtenstein en San Marino gelijktijdig met Nederland uitvoering gegeven aan de automatische inlichtingenuitwisseling volgens de Common Reporting Standard, en hebben Andorra, Monaco, Sint Maarten en Zwitserland zich aan de uitvoering gecommitteerd met ingang van 1 januari 2017. Daarom is voorzien in overgangsrecht. Dit overgangsrecht houdt in dat artikel 9.2, tiende lid, van de Wet IB 2001 en artikel 21a van het Uitvoeringsbesluit inkomstenbelasting 2001 ook na 31 december 2015 van overeenkomstige toepassing blijven op geheven bronbelasting over rentebetalingen die zijn gedaan na die datum. Omdat de overgang van het heffen van een bronbelasting naar het automatisch uitwisselen van inlichtingen in de gevallen van Andorra, Monaco, Sint Maarten en Zwitserland nu nog een commitment is, is geen einddatum opgenomen in het overgangsrecht. Mocht een van deze landen niet met ingang van 1 januari 2017 overgaan op automatische inlichtingenuitwisseling en in plaats daarvan over rentebetalingen na 31 december 2016 nog bronbelasting heffen, dan kan deze bronbelasting dus nog als voorheffing worden verrekend.

**Artikel II**

**Artikel II (overgangsbepaling)**

Zoals bij de toelichting op de wijziging van artikel 10bis.6, vijfde lid (nieuw), van de Wet IB 2001 is toegelicht, is in het voorgestelde artikel II een overgangsbepaling opgenomen voor gevallen waarin vóór 1 januari 2017 na vervreemding van een eigen woning sprake was van een lagere

eigenwoningschuld dan voor vervreemding van die woning en waarbij de KEW nog niet tot uitkering is gekomen. Op basis van deze overgangsbepaling geldt een met het voorgestelde artikel 10bis.6, vijfde lid, tweede volzin, van de Wet IB 2001 vergelijkbare termijn van zes maanden om van een verhoogde vrijstelling gebruik te kunnen maken. Indien vóór 1 januari 2017 een eigen woning is vervreemd waarbij het bedrag van de eigenwoningschuld onmiddellijk na vervreemding van die eigen woning lager was dan het bedrag van de eigenwoningschuld van die woning onmiddellijk voorafgaande aan die vervreemding, is genoemd artikel 10bis.6, vijfde lid, tweede volzin, van overeenkomstige toepassing indien de uitkering vóór 1 juli 2017 plaatsvindt.

**Artikel III**

**Artikel III, onderdeel B (hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel AP, van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001)**

De wijziging van hoofdstuk 2, artikel I, onderdeel AP, van de Invoeringswet Wet inkomstenbelasting 2001 is technisch van aard en ziet op aanpassing van verwijzingen.

**Artikel IV**

**Artikel IV, onderdeel A (artikel 23 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)**

De wijziging in artikel 23, achtste lid, van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen (WVA) strekt tot uitsluiting van het eindheffingsloon voor de berekening van het gemiddelde uurloon voor de S&O-verklaring.

**Artikel IV, onderdeel B (artikel 25 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)**

Met de wijziging van artikel 25, tweede lid, onderdeel a, van de WVA wordt verduidelijkt dat genoemd onderdeel ook ziet op de situatie waarin onjuiste of onvolledige gegevens of bescheiden bij de mededeling, bedoeld in artikel 24, tweede lid, van de WVA, worden verstrekt. De situatie waarin bij die mededeling onjuiste of onvolledige gegevens zijn verstrekt over het aantal bestede uren of over de gerealiseerde kosten en uitgaven valt daarmee onder de zware procedure van artikel 26, eerste lid, van de WVA.

**Artikel IV, onderdeel C (artikel 26 van de Wet vermindering afdracht loonbelasting en premie voor de volksverzekeringen)**

Met de wijziging van artikel 26, tweede lid, van de WVA wordt de boete bij een overtreding van het bij of krachtens artikel 24, tweede, derde of vierde lid, van de WVA bepaalde maximaal gesteld op € 2.500 omdat die boete in de praktijk nooit hoger dan dat bedrag wordt vastgesteld.
In het voorgestelde artikel 26, vierde lid, van de WVA wordt bepaald dat bij het opleggen van deze boetes de meer uitvoerige, zwaardere procedure uit artikel 5:53 van de Algemene wet bestuursrecht (Awb) geen toepassing vindt. Bij een hoge boete (ingevolge de Awb wanneer een boete van meer dan € 340 kan worden opgelegd) wordt in beginsel de zware procedure uit artikel 5:53 van de Awb gevolgd, waardoor een rapport opgemaakt moet worden van de geconstateerde overtreding en de overtreder in gelegenheid gesteld wordt zijn zienswijze naar voren te brengen. Hier kan echter bij wet van worden afgeweken. Voorgesteld wordt om hiervan gebruik te maken bij het opleggen van een boete als

bedoeld in artikel 26, tweede lid, van de WVA waardoor in die gevallen volstaan kan worden met het volgen van de lichte procedure. Hiermee wordt aansluiting gezocht bij artikel 67pa van de Algemene wet inzake rijksbelastingen (AWR) met betrekking tot verzuimboetes. Het betreft hier overtredingen met een administratief karakter. Of een mededeling niet of niet tijdig gedaan is, is eenvoudig vast te stellen, waardoor de rechtsbescherming van de betrokkene ook bij het gebruik van de lichte procedure voldoende gewaarborgd zal zijn. Tevens is de boete die voor deze overtredingen wordt opgelegd in de praktijk veelal lager dan € 340. Alleen in geval van recidive wordt een hogere boete opgelegd, tot het eerder genoemde maximum (€ 2.500).

**Artikel V**

**Artikel V, onderdeel A (artikel 8e van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)**

Als gevolg van de voorgestelde wijziging van artikel 8e van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Wet Vpb 1969) is de in het eerste lid, onderdeel a, van dat artikel opgenomen vrijstelling voor interne diensten niet meer van toepassing op het door een publiekrechtelijke rechtspersoon ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen aan een privaatrechtelijk overheidslichaam, voor zover deze vermogensbestanddelen door dat privaatrechtelijke overheidslichaam worden gebruikt voor belaste (niet-vrijgestelde) activiteiten. Onder vermogensbestanddelen worden onder meer verstaan onroerende zaken, geldleningen en immateriële activa.

**Artikel V, onderdeel B (artikel 8f van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969)**

Als gevolg van de voorgestelde wijziging van artikel 8f van de Wet Vpb 1969 is de quasi-inbestedingsvrijstelling niet meer van toepassing op het door een privaatrechtelijk overheidslichaam ter beschikking stellen van vermogensbestanddelen aan de publiekrechtelijke rechtspersoon waartoe dat privaatrechtelijke overheidslichaam behoort of aan een ander privaatrechtelijk overheidslichaam van die publiekrechtelijke rechtspersoon, voor zover die vermogensbestanddelen door die rechtspersoon of dat lichaam worden gebruikt voor belaste (niet-vrijgestelde) activiteiten. Omdat de voorgestelde maatregel alleen ziet op de quasi-inbestedingsvrijstelling en niet op de vrijstelling voor activiteiten in het kader van een dienstverleningsovereenkomst wordt het huidige artikel 8f, eerste lid, onderdeel a, van de Wet Vpb 1969 opgesplitst.

**Artikel VI**

**Artikel VI (vennootschapsbelastingplicht SNS)**

Dit artikel ziet op de belastingplicht van SNS Holding B.V., SNS Bank N.V. en het tot 1 oktober 2015 onder de naam «SNS Reaal N.V.» opererende SRH N.V. over een deel van het jaar 2015. Ingevolge artikel VIII van de Wet modernisering Vpb-plicht overheidsondernemingen blijven ook na inwerkingtreding van die wet per 12 juni 2015 SNS REAAL N.V. en de lichamen waarin SNS REAAL N.V. een belang heeft of waarvan SNS REAAL N.V. een bestuurder kan benoemen of ontslaan, als belastingplichtige aangemerkt door middel van artikel 2, zevende lid, van de Wet Vpb 1969 zoals dat tot die datum luidde. Per 30 september 2015 heeft echter een herstructurering plaatsgevonden waardoor, naar de letter van de wet, de belastingplicht eindigt voor SNS Holding B.V. en SNS Bank

N.V. en de lichamen waarin zij een belang hebben of waarvan zij een bestuurder kunnen benoemen of ontslaan. Het kabinet acht dat onwenselijk.
Met artikel VI, onderdeel a, wordt de belastingplicht daarom voor de periode van 30 september 2015 tot en met 31 december 2015 expliciet geregeld voor deze rechtspersonen. Aan deze regeling wordt terugwerkende kracht verleend tot en met 30 september 2015.
Als gevolg van de naamswijziging van SNS REAAL N.V. in SRH N.V. per 1 oktober 2015 kan voor de periode van 1 oktober 2015 tot en met 31 december 2015 twijfel bestaan over de belastingplicht van deze rechtspersoon voor de vennootschapsbelasting. De belastingplicht van SRH N.V. wordt daarom met artikel VI, onderdeel b, eveneens met terugwerkende kracht voor genoemde periode expliciet geregeld.
Voor boekjaren die aanvangen op of na 1 januari 2016 zijn SNS Holding B.V., SNS Bank B.V. en SRH N.V. belastingplichtig voor de vennootschapsbelasting op basis van de vanaf die datum toepassing vindende tekst van artikel 2 van de Wet Vpb 1969.

**Artikel VII**

**Artikel VII, onderdelen A en B (artikelen 12 en 33 van de Successiewet 1956)**

Abusievelijk is de term «schenkingsrecht» in de artikelen 12 en 13 van de SW 1956 nog niet vervangen door de per 1 januari 2010 ingevoerde term schenkbelasting. Dit wordt met de voorgestelde aanpassing rechtgezet.

**Artikel VII, onderdeel C (artikel 33a van de Successiewet 1956)**

Het ingevolge het Belastingplan 2016 met ingang van 1 januari 2017 geldende artikel 33a, eerste lid, van de SW 1956 geeft aan wat onder schenkingen ten behoeve van een eigen woning wordt verstaan voor de toepassing van de verhoogde vrijstelling van artikel 33, onderdelen 5°, onder c, en 7°, van de SW 1956. Op grond van het ingevolge het Belastingplan 2016 met ingang van 1 januari 2017 geldende artikel 33a, tweede lid, van de SW 1956 kan die verhoogde vrijstelling verspreid over drie achtereenvolgende kalenderjaren worden benut. De geschonken bedragen moeten uiterlijk in het tweede kalenderjaar na het kalenderjaar waarin de eerste schenking is gedaan worden aangewend ten behoeve van de eigen woning. Naar verwachting valt het in veel gevallen pas na drie kalenderjaren na te gaan wat de feitelijke benutting van de vrijstelling is geweest en op welke wijze de schenking is aangewend. Daarom wordt voorgesteld om de termijn voor het opleggen van de aanslag voor deze situaties met twee jaar te verlengen. Indien de verkrijger in de aangifte een beroep op de vrijstelling schenkbelasting eigen woning heeft gedaan, geldt derhalve een periode van vijf jaar voor het opleggen van de aanslag.

**Artikel VII, onderdeel D (artikel 35c van de Successiewet 1956)**

Met de voorgestelde wijziging van artikel 35c van de SW 1956 worden de gevolgen van het in het algemeen deel van deze memorie genoemde arrest van de Hoge Raad van 22 april 2016 inzake de bedrijfsopvolgingsregeling (BOR) gerepareerd.[42] De Hoge Raad heeft geoordeeld dat een indirect belang van een erflater of schenker dat bij hem geen indirect aanmerkelijk belang vormt, onder omstandigheden toch kan kwalificeren

[42] HR 22 april 2016, nr. 15/02845, ECLI:NL:HR:2016:705.

voor de BOR.[43] Dit is bijvoorbeeld het geval indien het houden van dat belang past binnen de ondernemingsactiviteiten van de holding en het belang op grond van de regels van de vermogensetikettering daarmee gezien kan worden als bedrijfsmiddel. De Hoge Raad ziet geen aanleiding om een aandelenbelang hierbij anders te behandelen dan andere vermogensbestanddelen van de holding.
Het arrest van de Hoge Raad is vanuit economische optiek begrijpelijk te noemen aangezien het aansluit bij de economische realiteit. Het arrest heeft echter vergaande gevolgen. Zoals in het algemeen deel van deze memorie is aangekondigd, wordt hier nader ingegaan op de verruiming van het toepassingsbereik en de relatieve eenvoud waarmee als gevolg van het arrest een succesvol beroep op deze faciliteit kan worden gedaan. Dit arrest heeft de volgende ingrijpende gevolgen:

- Indirecte belangen kleiner dan 5%, waarvoor tot nu toe de lijn werd gehanteerd dat deze niet voor de BOR kwalificeren, kwalificeren onder omstandigheden als zodanig als bedrijfsmiddel. Hierdoor kwalificeert tevens het tot de betreffende belangen behorende beleggingsvermogen als ondernemingsvermogen. Bovendien gelden er mogelijk geen bezitseis en voortzettingseis.
- Discussie kan ontstaan of de voorwaarden die op grond van artikel 35c, vijfde lid, van de SW 1956 juncto artikel 8 van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting gelden voor indirect gehouden preferente aandelen die in het kader van een gefaseerde bedrijfsopvolging tot stand zijn gekomen, mogelijk niet ten aanzien van indirect gehouden preferente aandelen gelden als deze volgens de leer van de vermogensetikettering toch als ondernemingsvermogen kwalificeren.

Het merendeel van deze gevolgen werkt rechtstreeks door naar de doorschuifregelingen voor het aanmerkelijk belang in de artikelen 4.17a en 4.17c van de Wet IB 2001, die eveneens beogen alleen de reële bedrijfsopvolging te faciliteren.[44] Dit arrest heeft derhalve een forse verruiming van de reikwijdte van de BOR en de doorschuifregelingen tot gevolg, zeker als in ogenschouw wordt genomen dat de mogelijkheden voor oneigenlijk gebruik hiermee toenemen.

De voorgestelde reparatie wordt vormgegeven door invoeging van een nieuw zesde lid in artikel 35c van de SW 1956. Genoemd zesde lid regelt dat zogenoemde indirecte belangen als zodanig niet onder de reikwijdte van de BOR vallen. De huidige mogelijkheid om op grond van het vijfde lid van genoemd artikel bezittingen en schulden van een lichaam waarin een indirect belang van 5 percent of meer wordt gehouden toe te rekenen aan een lichaam waarin een direct belang wordt gehouden, blijft ongewijzigd bestaan. De wetswijziging betekent onder meer dat een indirect belang van kleiner dan 5% net als een direct gehouden belang van kleiner dan 5% niet onder de BOR valt.[45] Zoals bij de wijziging van de SW 1956 per 1 januari 2010 is aangegeven, is de erflater of schenker waarvan de aandelen worden verkregen in een dergelijk geval niet aan te merken als «ondernemer».[46] Ook voor indirecte belangen van 5% of groter wijzigt

[43] In de SW 1956 geldt hierop slechts één uitzondering, namelijk voor familiebedrijven in geval van een zogenoemd verwaterd aanmerkelijk belang dat bij de schenker of erflater of een rechtsvoorganger daarvan is verwaterd als gevolg van een schenking, een overlijden of een huwelijk.
[44] De definities van de overdrager, het ondernemingsvermogen en de voortzetter zijn in deze regelingen grotendeels aan elkaar gelijk. Vanwege het verschil in faciliteit – vrijstelling versus doorschuifregeling – kent de BOR wel een bezitseis en een voortzettingseis en kennen de doorschuifregelingen deze eisen niet.
[45] Tenzij sprake is van de eerdergenoemde uitzondering voor familiebedrijven als geformuleerd in artikel 35c, vijfde lid, onderdeel b, van de SW 1956. Het betreft hier de zogenoemde verwatering door vererving, overgang krachtens huwelijksvermogensrecht of schenking.
[46] Kamerstukken II 2008/09, 31 930, nr. 3, blz. 44.

er niets ten opzichte van in de afgelopen jaren door de Belastingdienst gehanteerde uitleg en werkwijze. In geval van een indirect aanmerkelijk belang dat voldoet aan de in artikel 35c, vijfde lid, van de SW 1956 opgenomen voorwaarden, worden de bezittingen en schulden naar rato van het belang namelijk verplicht toegerekend aan de holding. Dit geldt ook voor indirect gehouden preferente aandelen die voldoen aan de voorwaarden van artikel 35c, vijfde lid, slotzin, van de SW 1956 juncto artikel 8 van de Uitvoeringsregeling schenk- en erfbelasting. Indien deze preferente aandelen tot stand zijn gekomen en zijn verkregen in het kader van een bedrijfsopvolging is ook de toerekeningsregel van genoemd vijfde lid van toepassing, mits uiteraard de preferente aandelen een indirect aanmerkelijk belang vormen bij de schenker of erflater.
Vervolgens vindt, net als thans het geval is, op holdingniveau de toets plaats of sprake is van voor de BOR kwalificerend ondernemingsvermogen. Deze toets vindt dus plaats met inachtneming van de toegerekende bezittingen en schulden. Daarbij worden de bezittingen en schulden van dat indirecte belang die op holdingniveau beleggingsvermogen vormen, er nog steeds uitgefilterd.
Op grond van het voorgestelde zesde lid wordt tot het vermogen van de onderneming, bedoeld in artikel 35c, eerste lid, onderdeel c, onder 1°, van de SW 1956 niet gerekend een belang in een ander lichaam. Genoemd zesde lid bewerkstelligt dat als de toerekeningsregel niet van toepassing is het aandelenbezit van de holding niet alsnog via de leer van de vermogensetikettering of anderszins kan kwalificeren als ondernemingsvermogen van de holding. Met genoemd zesde lid wordt voorkomen dat deelnemingen enkel door de kwalificatie als ondernemingsvermogen als geheel kunnen kwalificeren voor de BOR. Ook wordt hiermee voorkomen dat preferente aandelen die niet zijn ontstaan en verkregen in het kader van een bedrijfsopvolging wellicht op grond van de regels van de vermogensetikettering toch zouden kunnen kwalificeren als ondernemingsvermogen. Ten slotte vindt hiermee een codificatie plaats van het ook aan de huidige toerekeningsregel ten grondslag liggende uitgangspunt dat de aandelen gehouden door het lichaam waarin de schenker of erflater een aanmerkelijk belang hield niet als zodanig onder de BOR vallen.
Voor de kwalificatie van schulden tot ondernemingsvermogen of beleggingsvermogen is van belang voor welke bezitting de schulden zijn aangegaan. Als een bezitting waarvoor schulden zijn aangegaan, geen voor de BOR kwalificerend ondernemingsvermogen vormt, geldt hetzelfde uitgangspunt voor de daarmee samenhangende schuld. Hetzelfde geldt voor schulden die zijn aangegaan voor wel kwalificerend ondernemingsvermogen.
Overigens is de BOR alleen van toepassing op het toegerekende ondernemingsvermogen indien is voldaan aan de bezitseis, zoals geformuleerd in artikel 35d van de SW 1956, en wordt de vrijstelling voorwaardelijk verleend. Indien na vijf jaar is voldaan aan de voortzettingseis, zoals geformuleerd in artikel 35e van de SW 1956, wordt de vrijstelling definitief.

Zoals opgemerkt in het algemeen deel van deze memorie, werkt het genoemde arrest van de Hoge Raad over de BOR eveneens door in de zogenoemde doorschuifregelingen in de inkomstenbelasting, die daarom op dat punt overeenkomstig worden aangepast. De reparatie van de gevolgen van dit arrest voor de doorschuifregelingen in de inkomstenbelasting vindt plaats door middel van een wijziging van artikel 4.17a van de Wet IB 2001, die door middel van een aanpassing van een verwijzing in artikel 4.17c van de Wet IB 2001 ook geldt voor laatstgenoemd artikel. In de artikelen 4.17a en 4.17c van de Wet IB 2001 is bepaald in welke gevallen er bij overgang krachtens erfrecht, respectievelijk krachtens schenking, geen sprake is van een vervreemding van de aanmerkelijkbe-

langaandelen en dus in welke gevallen de doorschuifregelingen van toepassing zijn. De bepalingen en voorwaarden van deze doorschuifregelingen sluiten voor wat betreft de kwalificatie van bezittingen en schulden als ondernemingsvermogen aan bij de bepalingen en voorwaarden van de BOR. Daarom wordt voorgesteld in artikel 4.17a van de Wet IB 2001 een nieuw zevende lid in te voegen dat qua strekking overeenkomt met het voorgestelde zesde lid van artikel 35c van de SW 1956. Op grond van genoemd zevende lid worden indirecte belangen uitgesloten als ondernemingsvermogen voor de doorschuifregelingen en wordt met betrekking tot die belangen dus niet toegekomen aan de toepassing van de leer van de vermogensetikettering. Indien sprake is van een kwalificerend belang als bedoeld in artikel 4.17a, vijfde lid, van de Wet IB 2001 geldt ook daarvoor de toerekeningsregel.
Gegeven de forse uitbreiding van de reikwijdte van de BOR en de doorschuifregelingen, het bijbehorende budgettaire belang en mede gelet op de signalen uit de praktijk dat heel gemakkelijk kwalificerende situaties kunnen worden gecreëerd, wordt voorgesteld de gevolgen van het arrest te repareren met terugwerkende kracht tot en met het tijdstip waarop deze wijzigingen bij persbericht bekend zijn gemaakt, dus tot en met 1 juli 2016.[47]

Naast de hiervoor beschreven reparatie van de gevolgen van het arrest van de Hoge Raad wordt tevens een technische wijziging aangebracht in artikel 35c, vijfde lid, van de SW 1956 (en een overeenkomstige wijziging in artikel 4.17a, vijfde lid, van de Wet IB 2001). In artikel 35c, vijfde lid, van de SW 1956 is – zoals hiervoor is toegelicht – geregeld onder welke voorwaarden de bezittingen en schulden van een door een holding gehouden belang in een ander lichaam aan die holding moeten worden toegerekend. Een van de doelstellingen van de wijziging van de BOR met ingang van 1 januari 2010 is geweest dat de verkrijging van een zogenoemd indirect aanmerkelijk belang in een lichaam dat een onderneming drijft, zo veel mogelijk gelijk wordt behandeld als de verkrijging van een direct aanmerkelijk belang in een actief lichaam.[48]
Op grond van de letterlijke tekst van artikel 35c, vijfde lid, eerste volzin, van de SW 1956 lijkt de toerekeningsregel beperkt te zijn tot belangen in lichamen die de holding direct houdt. Dit zou betekenen dat in geval van een zogenoemde tussenhoudster die alleen werkmaatschappijen bezit de toerekeningsregel geen uitkomst biedt. Immers, toerekening van de bezittingen en schulden van de tussenhoudster zou er dan niet toe leiden dat de holding een onderneming drijft. Door de toerekeningsregel houdt de holding dan in plaats van de aandelen in de tussenhoudster «slechts» de aandelen in de werkmaatschappijen en drijft zij geen onderneming. In de praktijk wordt de regeling dan ook niet naar de letter (maar naar de geest) van de wet toegepast en worden de bezittingen en schulden van de werkmaatschappijen, met inachtneming van de omvang van het belang van de tussenhoudster in de werkmaatschappijen, toegerekend aan de tussenhoudster en vervolgens, met inachtneming van de omvang van het belang van de holding in de tussenhoudster, aan de holding. Voorgesteld wordt om de tekst van artikel 35c, vijfde lid, eerste volzin, van de SW 1956 op dit punt in overeenstemming te brengen met de wijze waarop deze in de praktijk reeds wordt toegepast. De tekst van artikel 4.17a, vijfde lid, van de Wet IB 2001 wordt op eenzelfde wijze aangepast. Deze bepaling werkt op grond van artikel 4.17c, derde lid, van de Wet IB 2001 ook in geval van schenking.

[47] Zie persbericht https://www.rijksoverheid.nl/ministeries/ministerie-van-financien/nieuws/2016/06/30/kabinet-repareert-bedrijfsopvolgingsregeling-na-arrest-hoge-raad.
[48] Kamerstukken II 2009/10, 31 930, nr. 3, blz. 45.

**Artikel VII, onderdeel E (artikel 82a van de Successiewet 1956)**

Het ingevolge het Belastingplan 2016 met ingang van 1 januari 2017 geldende artikel 82a van de SW 1956 regelt de samenloop van de met ingang van 1 januari 2017 geldende verhoogde vrijstellingen schenkbelasting met de vóór 1 januari 2017 bestaande verhoogde vrijstellingen schenkbelasting. Abusievelijk is in genoemd artikel 82a, eerste lid, de verwijzing naar de verhoogde vrijstelling schenkbelasting voor bedragen die worden aangewend voor de betaling van kosten van een studie of de opleiding voor een beroep op een onjuiste plaats in de tekst opgenomen. Door de voorgestelde wijziging van genoemd artikel 82a wordt dit rechtgezet.

**Artikel VIII**

**Artikel VIII (artikel 25a van de Wet op belastingen van rechtsverkeer)**

De wijziging van artikel 25a van de WBR, eerste en derde lid, is technisch van aard en ziet op de aanpassing van een verwijzing. Genoemde leden dienen namelijk ook te verwijzen naar artikel 25, zevende lid, van de WBR aangezien het bepaalde in artikel 25a van de WBR ook van toepassing behoort te zijn op de fiscaal vertegenwoordiger, bedoeld in dat zevende lid.

**Artikel IX**

**Artikel IX, onderdelen A en B (artikelen 10 en 11d van de Wet op de accijns)**

Zoals is besproken in het algemene deel van de toelichting wordt voorgesteld de bij de Wet UFM gewijzigde accijnstarieven van wijn en tussenproducten, zoals die zouden gaan gelden met ingang van 1 januari 2017, te corrigeren om de beoogde budgettaire neutraliteit te realiseren. Hiertoe worden voor wijn de tarieven in artikel 10 van de Wet op de accijns gewijzigd en voor tussenproducten de tarieven in artikel 11d van laatstgenoemde wet.

**Artikel IX, onderdeel C (artikel 71h van de Wet op de accijns)**

Voorgesteld wordt artikel 71h van de Wet op de accijns uit te breiden met hernieuwbare brandstoffen zoals besproken in het algemeen deel van de toelichting. Voor de bepaling wat hernieuwbare brandstoffen zijn en op welke wijze moet worden aangetoond dat deze voldoen aan de eisen die daaraan worden gesteld, wordt verwezen naar de Wet milieubeheer. Vanwege het grote aantal wijzigingen is ervoor gekozen genoemd artikel 71h in zijn geheel te herzien. De belangrijkste wijzigingen betreffen de onderverdeling van het huidige eerste lid van dat artikel in de onderdelen a en b. Het eerste lid, onderdeel a, (nieuw) betreft biobrandstoffen en het eerste lid, onderdeel b, (nieuw) hernieuwbare brandstoffen. Aan dit eerste lid, onderdeel a, (nieuw) is toegevoegd hetgeen voor biobrandstoffen is opgenomen in het huidige tweede lid van genoemd artikel 71h. Het betreft de wijze waarop moet blijken dat wordt voldaan aan duurzaamheidscriteria. In het eerste lid, onderdeel b, (nieuw) is een vergelijkbare bepaling opgenomen voor hernieuwbare brandstoffen. Hierin wordt bepaald dat hernieuwbare brandstoffen in aanmerking komen voor de teruggaafregeling als daarvoor een verklaring van de verificateur hernieuwbare brandstof als bedoeld in artikel 9.7.4.4, tweede lid, van de Wet milieubeheer is afgegeven. Deze verificateur moet beoordelen of de hernieuwbare brandstof voldoet aan de eisen die bij of krachtens artikel

9.7.4.4 van de Wet milieubeheer zijn gesteld. De overige wijzigingen van genoemd artikel 71h betreffen de toevoeging van het begrip «hernieuwbare brandstoffen», zodat die brandstoffen technisch op de juiste wijze onder de reikwijdte van dat artikel vallen.

**Artikel IX, onderdeel D (artikel 83 van de Wet op de accijns)**

Voorgesteld wordt de mogelijkheid voor inzet van apparatuur of dieren bij accijnscontroles op te nemen in artikel 83 van de Wet op de accijns door het toevoegen van een zesde lid. Dat nieuwe artikellid sluit aan bij artikel 1:23, eerste lid, van de Algemene douanewet dat eenzelfde bevoegdheid regelt om elke plaats te betreden met medeneming van de benodigde apparatuur of dieren om een douanecontrole uit te kunnen voeren.
Naast de reeds in het algemeen gedeelte van de toelichting genoemde tijdwinst vloeit de noodzakelijkheid voor de bevoegdheid om de benodigde apparatuur mee te nemen mede voort uit het feit dat in bepaalde gevallen voor onderzoek bijvoorbeeld scanapparatuur uit het oogpunt van effectiviteit en het tijdsbesparende effect nodig is. Aangezien een onderzoek in sommige gevallen vereenvoudigd kan worden door speciaal daartoe getrainde dieren, in het bijzonder honden getraind om tabak te detecteren, is besloten eveneens dieren te noemen.

**Artikel X**

**Artikel X (artikel 9 van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992)**

In artikel 9, dertiende lid, van de Wet op de belasting van personenauto's en motorrijwielen 1992 (Wet BPM 1992) is geregeld dat voor de toepassing van dat artikel onder een bijzondere personenauto wordt verstaan een personenauto die valt onder Richtlijn 2002/24/EG van het Europees Parlement en de Raad van 18 maart 2002 betreffende de goedkeuring van twee- of driewielige motorvoertuigen en de intrekking van Richtlijn 92/61/EEG (Pb EG 2002, L 124) (abusievelijk staat in genoemd artikel 9, dertiende lid, «Richtlijn 2002/24/EEG» in plaats van «Richtlijn 2002/24/EG»). Deze richtlijn is met de vaststelling van Verordening (EU) nr. 168/2013 van het Europees Parlement en de Raad van 15 januari 2013 betreffende de goedkeuring van en het markttoezicht op twee- of driewielige voertuigen en vierwielers (PbEU 2013, L 60) ingetrokken en vervangen door diezelfde verordening. Om voor bijzondere personenauto's aangesloten te blijven bij de geharmoniseerde Europese regelgeving wordt in artikel 9, dertiende lid, van de Wet BPM 1992 de verwijzing naar Richtlijn 2002/24/EEG gewijzigd in een verwijzing naar Verordening (EU) nr. 168/2013. Hiermee is geen inhoudelijke wijziging beoogd.
Opgemerkt wordt nog dat ingevolge artikel 77 van genoemde verordening EU-typegoedkeuringen die vóór 1 januari 2016 voor voertuigen zijn verleend geldig blijven en dat typegoedkeuringen voor nieuwe voertuigtypes van de categorieën L1e, L2e en L6e nog tot 31 december 2016 uit hoofde van genoemde richtlijn worden verleend. In verband met het feit dat die overgangsbepaling in Verordening (EU) nr. 168/2013 is opgenomen, worden de voertuigen van die types aangemerkt als bijzondere voertuigen als bedoeld in artikel 9, dertiende lid, van de Wet BPM 1992 en daarmede vallen deze onder het derde lid van genoemd artikel 9.

## Artikel XI

### Artikel XI, onderdeel A (artikel 22 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

In artikel 22 van de Wet belastingen op milieugrondslag (Wbm) is een aantal definities opgenomen voor de toepassing van de afvalstoffenbelasting. Daarbij wordt voor onder meer de onderling samenhangende begrippen afvalstoffen, stoffen en preparaten verwezen naar de Wet milieubeheer. Met ingang van 1 juni 2015 is de term «preparaten» op veel plaatsen in de Wet milieubeheer vervangen door de term «mengsels» en wordt het begrip «preparaten» niet langer in die wet gedefinieerd. Dit is geregeld in artikel III van de Uitvoeringswet EG-verordening indeling, etikettering en verpakking van stoffen en mengsels. Daarom wordt nu de definitie van het begrip «preparaten» in artikel 22, eerste lid, onderdeel i, van de Wbm aangepast, met terugwerkende kracht tot en met 1 juni 2015. Aangesloten wordt bij de definitie van het begrip «mengsel» in artikel 1.1 van de Wet milieubeheer. De term «mengsel» ziet ingevolge die definitie op een mengsel of een oplossing bestaande uit twee of meer stoffen. Deze definitie is overeenkomstig de definitie van het begrip «preparaten» zoals die tot 1 juni 2015 was opgenomen in de Wet milieubeheer. Evenals met de eerdere wijziging van de terminologie in de Wet milieubeheer, wordt met de aanpassing van de definitie van het begrip «preparaat» in de Wbm geen inhoudelijke wijziging beoogd.

### Artikel XI, onderdeel B (artikel 91 van de Wet belastingen op milieugrondslag)

Met ingang van 1 januari 2016 is een teruggaafregeling geïntroduceerd voor aardgas dat is geleverd om te worden gebruikt als brandstof voor vaartuigen op communautaire wateren. Deze teruggaafregeling is opgenomen in artikel 70a van de Wbm. Verzuimd is toen om gelijktijdig artikel 91, eerste lid, van de Wbm aan te passen zodanig dat de beslissing op het teruggaafverzoek – evenals bij de andere teruggaafregelingen in de energiebelasting – bij een voor bezwaar vatbare beschikking wordt genomen. Deze omissie wordt nu hersteld door artikel 70a, eerste lid, van de Wbm met terugwerkende kracht tot 1 januari 2016 toe te voegen aan artikel 91, eerste lid, van de Wbm.

## Artikel XII

### Artikel XII, onderdeel A (artikel 2.16 van de Douane- en Accijnswet BES)

Met de voorgestelde wijziging van artikel 2.16, tweede lid, van de Douane- en Accijnswet BES (DABES) wordt een omissie hersteld. Verduidelijkt wordt dat niet alleen voor de inslag, maar ook voor de uitslag van goederen uit de ruimtes, genoemd in artikel 2.16, eerste lid, van de DABES, toestemming van de inspecteur is vereist.

### Artikel XII, onderdeel B (artikel 2.78 van de Douane- en Accijnswet BES)

De wijziging in de aanhef van artikel 2.78, tweede lid, van de DABES betreft slechts een redactionele aanpassing.
Het tweede onderdeel voorziet in een termijnbepaling voor betaling van een bestuurlijke boete die geen integraal onderdeel is van een uitnodiging tot betaling, maar bij afzonderlijke beschikking wordt opgelegd. Een boetebeschikking kan bijvoorbeeld worden opgelegd aan een medepleger aan wie het verzuim of het vergrijp te wijten is en aan wie ingevolge de

douanewetgeving afzonderlijk een bestuurlijke boete kan worden opgelegd.

**Artikel XII, onderdelen C en D (artikel 2.86 en 2.87 van de Douane- en Accijnswet BES)**

Op grond van artikel 2.86, vierde lid (nieuw), van de DABES wordt bepaald dat belanghebbende aan de inspecteur mag verzoeken om te worden gehoord alvorens de uitspraak op bezwaar wordt gedaan.
In de tweede volzin van dat lid wordt een minimum oproepingstermijn van zeven dagen vastgesteld die de inspecteur in acht moet nemen. Hiermee wordt voorkomen dat een belanghebbende door overschrijding van een redelijke oproeptermijn in zijn belangen wordt geschaad.
Door de invoeging van een vierde lid in artikel 2.86 van de DABES en de daaruit voortkomende vernummering van de bestaande leden vier tot tien van dat artikel tot het vijfde tot en met elfde lid, dient de verwijzing in artikel 2.87, derde lid, van de DABES naar artikel 2.86, vierde lid, van die wet te worden gewijzigd naar een verwijzing naar artikel 2.86, vijfde lid, van de DABES. Dit wordt bewerkstelligd door artikel XII, onderdeel D.

**Artikel XII, onderdeel E (artikel 2.119 van de Douane- en Accijnswet BES)**

In artikel 2.119, vierde lid, van de DABES wordt een foutieve verwijzing hersteld.

**Artikel XII, onderdeel F en G (artikelen 3.137 en 3.138 van de Douane- en Accijnswet BES)**

De BES eilanden dienen zo goed mogelijk voorbereid te zijn op eventuele calamiteiten of rampen. Met de voorgestelde aanpassing van de artikelen 3.137 en 3.138 van de DABES wordt beoogd de tijdelijke invoer van goederen voor het houden van rampenoefeningen te faciliteren. De goederen moeten vervolgens binnen drie maanden na de invoer weer worden uitgevoerd. De vrijstelling heeft tot gevolg dat bijvoorbeeld de Koninklijke Marine die jaarlijks een hulpoefening houdt op de BES eilanden in verband met mogelijke orkanen tijdelijk materieel mag invoeren voor het houden van hulpoefeningen, zonder dat heffing van invoerrechten plaatsvindt. Gedurende de genoemde drie maanden blijven de goederen onder douanetoezicht.

**Artikel XII, onderdeel H (artikel 3.145 van de Douane- en Accijnswet BES)**

De voorgestelde aanpassing in dit onderdeel strekt tot gelijktrekking van de teruggaaftermijn van invoerrechten in artikel 3.145, tweede lid, van de DABES met de in artikel 2.76, derde lid, van de DABES opgenomen normale navorderingstermijn. Naar maatstaven van redelijkheid en billijkheid is het hanteren van een uniforme termijn van vijf jaren op zijn plaats.
Het bestaan van verschillen in termijnen zorgt bij de marktdeelnemers voor verwarring en veel onbegrip. Ook veroorzaakt het een ongelijk speelveld en niet uit te leggen verschillen voor de belanghebbenden. Door de gelijktrekking van de termijnen ontstaat de nodige uniformiteit en daarmee duidelijkheid voor alle partijen.

### Artikel XII, onderdeel I (artikel 4.23 van de Douane- en Accijnswet BES)

Het vervaardigen van een accijnsgoed is niet hetzelfde als het verwerken van een accijnsgoed. Bij het verwerken van een accijnsgoed kan een goed worden gemaakt dat niet aan accijns is onderworpen. Om in een dergelijk geval een accijnsgoed dat als grondstof of halffabricaat zal dienen onveraccijnsd te kunnen opslaan of te verwerken is een accijnsgoederenplaats noodzakelijk. De voorgestelde aanpassing van artikel 4.23, eerste lid, onderdelen a en b, van de DABES strekt daartoe.

### Artikel XIII

### Artikel XIII, onderdelen A en B (artikelen 14 en 16 van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

Zoals aangegeven in het algemeen deel van deze memorie heeft de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van Staten (AbRvS) op 1 juni 2016 geoordeeld dat de bevoegdheid van de Belastingdienst/Toeslagen om een voorschot bij een herziening te verlagen of om een tegemoetkoming op een lager bedrag te stellen dan op het bedrag van het verleende voorschot, vervalt zodra vijf jaar zijn verstreken sinds het einde van het berekeningsjaar. De tegemoetkoming moet in die gevallen op het bedrag van het verleende voorschot worden gesteld, zodat een terugvordering op de voet van de artikelen 16, zesde lid, en 24, derde lid, van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Awir) niet aan de orde is. Om de Awir in overeenstemming te brengen met het oordeel van de AbRvS wordt voorgesteld een zevende lid aan artikel 14 van de Awir toe te voegen waarin wordt bepaald dat de tegemoetkoming ten minste wordt gesteld op het bedrag van het verleende voorschot indien vijf jaren zijn verstreken na het berekeningsjaar waarop de tegemoetkoming betrekking heeft. Uit de formulering van genoemd zevende lid volgt dat na het verstrijken van deze periode, vaststelling van de tegemoetkoming op een lager bedrag dan het bedrag van het verleende voorschot niet meer mogelijk is, maar vaststelling op een hoger bedrag dan het bedrag van het verleende voorschot in deze gevallen wel mogelijk blijft.
Daarnaast wordt voorgesteld in artikel 16, vijfde lid, van de Awir, dat thans een ongeclausuleerde bevoegdheid van de Belastingdienst/Toeslagen bevat om een voorschot te herzien, de beperking toe te voegen dat een voorschot bij een herziening niet kan worden verlaagd na het verstrijken van een periode van vijf jaar na afloop van het berekeningsjaar. Een verhoging van het voorschot blijft in deze gevallen derhalve wel mogelijk.

### Artikel XIII, onderdeel C (artikel 38a van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen)

In het voorgestelde tweede lid van artikel 38a van de Awir wordt een grondslag gecreëerd voor gegevensverstrekking door de Belastingdienst/Toeslagen aan andere bestuursorganen waarmee op basis van een convenant wordt samengewerkt. Deze verstrekking aan andere bestuursorganen zal alleen plaatsvinden als dat noodzakelijk is voor de goede vervulling van hun publiekrechtelijke taken, zoals de bestrijding van terrorismefinanciering en van georganiseerde criminaliteit. Welke gegevens in welke gevallen aan welke bestuursorganen worden verstrekt, wordt bepaald in het Uitvoeringsbesluit Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen, waardoor de geheimhoudingsplicht van de Awb met betrekking tot de te verstrekken informatie voor de Belastingdienst/Toeslagen niet langer geldt. De Belastingdienst/Toeslagen verstrekt de gegevens pas aan een bestuurorgaan, indien het bestuursorgaan de gegevens niet op andere wijze kan verkrijgen.

Voorts wordt in de huidige – op grond van dit wetsvoorstel als eerste lid aan te duiden – tekst van artikel 38a van de Awir de term «nodig» vervangen door «noodzakelijk». Hiermee is aansluiting gezocht bij de terminologie van artikel 2:5 van de Awb en artikel 8 van de Wet bescherming persoonsgegevens.

### Artikel XIV

#### Artikel XIV, onderdelen A tot en met D (artikel 2, hoofdstuk IA en artikelen 6a en 14 van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen)

In de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen (WIB) is de spaarrenterichtlijn met ingang van 1 januari 2004 geïmplementeerd in de artikelen 2, 4a tot en met 4p, 6a en 13, vierde lid (thans artikel 14, vijfde lid). Nu deze richtlijn voor Nederland met ingang van 1 januari 2016 is ingetrokken (zie de toelichting op de wijziging van artikel 9.2 van de Wet IB 2001), wordt voorgesteld ook artikel 2, eerste lid, onderdelen e en g, hoofdstuk IA (dat wil zeggen: de artikelen 4a tot en met 4p) en artikel 6a van de WIB alsmede de verwijzingen in de artikelen 2, tweede lid, en 14, vijfde lid, van de WIB naar de uitwisseling op grond van de spaarrenterichtlijn met terugwerkende kracht tot en met die datum te laten vervallen.

#### Artikel XIV, onderdeel E (hoofdstuk IIIA en artikel 34a van de Wet op de internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen)

Op grond van Richtlijn (EU) 2015/2060 is de spaarrenterichtlijn met ingang van 1 januari 2016 ingetrokken. Voorgesteld wordt de in dat kader relevante bepalingen in de WIB met terugwerkende kracht tot en met die datum te laten vervallen. De verplichtingen van lidstaten, marktdeelnemers en uitbetalende instanties die vóór die datum zijn ontstaan, dienen volgens genoemde richtlijn echter in stand te blijven totdat daaraan is voldaan. Daarom wordt voorzien in overgangsrecht. Op grond van dit overgangsrecht zijn de artikelen 2, eerste lid, onderdelen e en g, 4a tot en met 4k, 4m tot en met 4p, 6a en 14, vijfde lid, van de WIB, en de daarop gebaseerde bepalingen, zoals deze op 31 december 2015 luidden, van overeenkomstige toepassing ter zake van rentebetalingen die vóór 1 januari 2016 hebben plaatsgevonden. Het overgangsrecht betreft daarmee niet alleen de verplichtingen tot identificatie, tot het vaststellen van de woonplaats in bepaalde gevallen en tot renseignering en uitwisseling. Ook voor verplichtingen ten dienste van de tot en met 31 december 2015 verplichte renseignering, bezwaar en beroep tegen genomen beschikkingen en overtredingen die in dit kader zijn begaan, blijven de in de WIB opgenomen bepalingen van de spaarrenterichtlijn ook na die datum van toepassing. Ook de in het huidige artikel 2a van de Uitvoeringsregeling internationale bijstandsverlening bij de heffing van belastingen opgenomen gelijkstelling van enkele andere rechtsgebieden aan lidstaten blijft op grond van dit overgangsrecht van toepassing. Artikel 4l van de WIB betreft de woonplaatsverklaring, die op verzoek bij beschikking wordt afgegeven door de bevoegde functionaris, bedoeld in artikel 2, eerste lid, onderdeel e, van de WIB. Op grond van artikel 4n van de WIB is hoofdstuk V van de AWR van overeenkomstige toepassing in geval van bezwaar, beroep en beroep in cassatie inzake een dergelijke beschikking. Deze artikelen vervallen met terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2016. Omdat in bepaalde situaties nog bronbelasting kan worden geheven over rentebetalingen die zijn gedaan na 31 december 2015 (zie de toelichting op het voorgestelde artikel 10a.17 van de Wet IB 2001) wordt er bij wijze van overgangsrecht in voorzien dat de artikelen 2, eerste

lid, onderdeel e, 4l en 4n van de WIB, zoals deze op 31 december 2015 luidden, van overeenkomstige toepassing blijven. Ook na 31 december 2015 kan een belastingplichtige derhalve nog vragen om een woonplaatsverklaring ter voorkoming van de inhouding van de bedoelde bronbelasting en blijft bezwaar en beroep in dit kader mogelijk.

### Artikel XV

### Artikel XV (artikel III van de Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit)

Het in artikel III, onderdeel C, van de Wet aanpak fraude toeslagen en fiscaliteit opgenomen artikel 16, achtste lid, van de Awir, dat nog niet in werking is getreden, wordt zodanig gewijzigd dat de Belastingdienst/Toeslagen niet langer verplicht is om in bepaalde situaties af te zien van het verlenen van een voorschot in de Awir. Om dit te bewerkstelligen wordt genoemd artikel 16, achtste lid, geformuleerd als kan-bepaling. De bepaling sluit daarmee aan bij de formulering van het inmiddels in werking getreden artikel 13, vijfde lid, onderdeel b, van de AWR,[49] dat hetzelfde regelt voor voorlopige aanslagen inkomstenbelasting.
Van de gelegenheid wordt gebruikgemaakt om een fout in de opmaak te herstellen door de tekst van artikel 16, achtste lid, van de Awir integraal te vervangen.

### Artikel XVI

### Artikel XVI (artikel XXXVII van het Belastingplan 2015)

Dit artikel regelt een aanvulling van de inwerkingtredingsbepaling van de vrijstelling van afvalstoffenbelasting voor zuiveringsslib, opgenomen in artikel XXXVII, achtste lid, van het Belastingplan 2015. Deze vrijstelling voor rioolwaterzuiveringsslib, die bij amendement is opgenomen in artikel XV, onderdeel Ic, in samenhang met onderdeel F, onder 3, van het Belastingplan 2015, is nog niet in werking getreden. Op grond van de wettelijke bepalingen van de afvalstoffenbelasting blijft echter in de meeste gevallen de verbranding van rioolwaterzuiveringsslib nu al buiten de heffing. In de eerste plaats geldt dit voor rioolwaterzuiveringsslib dat wordt verbrand in een aparte inrichting waar geen gemengd afval mag worden verband. Dergelijke inrichtingen vallen niet onder de reikwijdte van de afvalstoffenbelasting, aangezien het geen inrichtingen zijn in de zin van artikel 22, eerste lid, onderdeel f, onder 2°, van de Wbm. Daarnaast voorziet artikel 28, eerste lid, onderdeel c, van de Wbm in een nihiltarief voor afvalstoffen die worden verbrand in een aparte installatie, zoals een slibverbrander, binnen een inrichting die op zichzelf belastingplichtig is omdat daar in een andere installaties wel gemengd afval mag worden verbrand. Daarmee is de bij amendement ingevoegde expliciete vrijstelling voor het verbranden van rioolwaterzuiveringsslib dus alleen van belang voor het relatief beperkte deel van dat slib dat in de heffing wordt betrokken omdat het wordt verbrand in een installatie waarin gemengde afvalstoffen mogen worden verbrand.
Het Belastingplan 2015 voorziet in inwerkingtreding van de vrijstelling op een bij koninklijk besluit vast te stellen tijdstip, omdat eerst moest worden onderzocht of het binnen de Europeesrechtelijke kaders mogelijk is ook zuiveringsslib dat met gemengd afval wordt verbrand buiten de heffing te laten. Inmiddels is duidelijk dat het Europese recht die ruimte inderdaad

[49] Besluit van 18 maart 2016 tot inwerkingtreding van artikel 13, vijfde lid, onderdeel b, van de Algemene wet inzake rijksbelastingen en van artikel 16, zevende lid, eerste volzin, onderdeel b, en tweede volzin, van de Algemene wet inkomensafhankelijke regelingen (Stb. 2016, 113).

biedt, zoals ook toegelicht in de brief van 11 januari 2016 aan de Eerste en Tweede Kamer.[50]
De vrijstelling kan dus in werking treden, waarbij het kabinet terugwerkende kracht beoogt tot en met de datum van verbreding van de afvalstoffenbelasting tot de verbranding van gemengd afval, 1 januari 2015. Naar aanleiding van de adviesaanvraag voor de bijbehorende, bij algemene maatregel van bestuur te regelen voorwaarden en beperkingen voor deze vrijstelling, heeft de Afdeling advisering van de Raad van State echter opgemerkt, dat de inwerkingtredingsbepaling in het Belastingplan 2015 niet voorziet in een mogelijkheid tot het verlenen van terugwerkende kracht. Conform het advies wordt daarom, voordat de vrijstelling in werking treedt, artikel XXXVII, achtste lid, van het Belastingplan 2015 aangevuld met de mogelijkheid van terugwerkende kracht tot en met 1 januari 2015. De vrijstelling wordt overigens, vooruitlopend op wetgeving, in de praktijk wel al toegepast op basis van goedkeurend beleid.[51]

**Artikel XVII**

**Artikel XVII, onderdelen A en B (artikelen 3.32 en 3.33 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II)**

Op grond van artikel 3.32 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II, zoals dat ingevolge de Wet studievoorschot hoger onderwijs is komen te luiden, wordt met ingang van 1 januari 2044 een artikel 10a.17 in de Wet IB 2001 opgenomen. Op grond van artikel 3.33 van de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II zal dat artikel met ingang van 1 januari 2047 weer vervallen. Omdat ingevolge het onderhavige wetsvoorstel reeds een artikel 10a.17 in de Wet IB 2001 wordt ingevoegd, wordt het in de Wet maatregelen woningmarkt 2014 II opgenomen artikel vernummerd tot artikel 10a.18 en worden de wijzigingsopdrachten dienovereenkomstig aangepast.

**Artikel XVIII**

**Artikel XVIII (Artikel XXIX van de Wet uitwerking Autobrief II)**

Artikel XXIX van de Wet uitwerking Autobrief II (WUA II) regelt dat artikel 222, derde lid, onderdeel da, van de Provinciewet met ingang van 1 januari 2019 wordt aangepast zodat de tariefsstructuur van de provinciale opcenten gelijke tred zou houden met de omzetting van het halftarief in een driekwarttarief in de motorrijtuigenbelasting voor personenauto's met een CO2-uitstoot van meer dan 0 gram per kilometer maar niet meer dan 50 gram per kilometer. De wijziging van de tariefstructuur werd voor wat betreft de motorrijtuigenbelasting voorgesteld bij artikel XXVII van het oorspronkelijke wetsvoorstel voor de WUA II.[52] Ingevolge het door de Tweede Kamer aangenomen amendement van de leden Schouten en Groot[53] is de voorgestelde omzetting van een halftarief in een driekwarttarief in de Wet op de motorrijtuigenbelasting 1994 (Wet MRB 1994) komen te vervallen. Bij de behandeling van het genoemde voorstel is echter per abuis nagelaten de omzetting van het halftarief in een driekwarttarief voor de provinciale opcenten, die wordt voorzien bij artikel XXIX van de WUA II, te laten vervallen. Door artikel XXIX van de WUA II te laten vervallen wordt het halftarief in artikel 222, derde lid, onderdeel da, van de Provinciewet niet met ingang van 1 januari 2019 vervangen door

[50] Kamerstukken I 2015/16, 34 302, N en Kamerstukken II 2015/16, 34 302, nr. 109.
[51] Beleidsbesluit van 19 februari 2016, nr. BLKB 2016/208M (Stcrt. 2016, nr. 10315).
[52] Kamerstukken II 2015/16, 34 391, nr. 2.
[53] Kamerstukken II 2015/16, 34 391, nr. 18.

een driekwarttarief. Hiermee wordt in de tariefstructuur van de provinciale opcenten gelijke tred gehouden met die van artikel 23b van de Wet MRB 1994. Met deze wijziging wordt, zoals in het amendement van de leden Schouten en Groot beoogd, het halftarief voor deze voertuigen gehandhaafd tot en met 31 december 2020.

**Artikel XIX**

**Artikel XIX (inwerkingtreding)**

Onder toepassing van artikel 12 van de Wet raadgevend referendum treedt deze wet in werking met ingang van 1 januari 2017. Voor een aantal wijzigingen is in een inwerkingtreding met terugwerkende kracht of uitgestelde toepassing voorzien. Waar dat het geval is, is dat toegelicht bij de toelichting op de betreffende onderdelen.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes